

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

**Vybrané nedostatky a jejich řešení při sestavení
účetní závěrky podnikatelského subjektu**

Bc. Jarmila Zounková

© 2015 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Katedra obchodu a financí

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Jarmila Zounková

Podnikání a administrativa

Název práce

Vybrané nedostatky a jejich řešení při sestavení účetní závěrky podnikatelského subjektu

Název anglicky

Solving the Selected Shortages When Compiling the Closing of Books

Cíle práce

Cílem práce je navrhnout vhodná opatření k řešení vybraných nedostatků při sestavení účetní závěrky u konkrétního podnikatelského subjektu. Dílčím cílem je identifikovat stávající nedostatky při sestavení účetní závěrky a nastínit možnosti řešení těchto nedostatků, jenž jsou v souladu s právními předpisy České republiky.

Metodika

Metodicky bude teoretická část práce založena na čerpání informací z odborné literatury a z platných právních předpisů. K dosažení hlavního cíle diplomové práce bude využito informací studiem odborné literatury a informací získaných od vybrané účetní jednotky. Při posuzování správnosti sestavení účetních výkazů se bude vycházet z účetní závěrky sestavené za rok 2013. V práci budou prověřeny základní etapy účetní závěrky, jako je inventarizace majetku a závazků, účetní analýza, daňová analýza, uzavírání účetních knih, sestavení účetní závěrky a zveřejnění účetní závěrky. Tyto informace budou analyzovány a poté popsány vybrané nedostatky u vybrané účetní jednotky. Zároveň bude diplomová práce obsahovat návrhy řešení vybraných nedostatků, které je třeba učinit k odstranění nedostatků, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz o hospodaření podniku.

Doporučený rozsah práce

60 až 80 stran

Klíčová slova

Účetní jednotka, inventarizace, účetní závěrka, zásady vedení účetnictví, Rozvaha, Výkaz zisku a ztráty, příloha k účetní závěrce, aktiva, pasiva, věrný a poctivý obraz o hospodaření.

Doporučené zdroje informací

KRÁL, Bohumil a kol. Manažerské účetnictví. 2. vyd. Praha: Management Press, 2005. ISBN 80-7261-131-3.

OTRUSINOVÁ, Milana, ŠTEKER, Karel. Jak číst účetní výkazy. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2013. ISBN 978-80-247-4702-6.

STROUHAL, Jiří. Účetní závěrka. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. ISBN 978-80-7357-692-9.

Předběžný termín obhajoby

2015/06 (červen)

Vedoucí práce

Ing. Pavel Štáfek

Elektronicky schváleno dne 29. 9. 2014

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 11. 11. 2014

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 25. 03. 2015

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Vybrané nedostatky a jejich řešení při sestavení účetní závěrky podnikatelského subjektu" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 26.3.2015

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala zejména mému vedoucímu práce Ing. Pavlu Štáfkovi, za jeho připomínky, rady a vstřícný přístup při vypracování této diplomové práce. Zároveň bych ráda poděkovala své rodině za veškerou podporu a pomoc, kterou mi věnovali po celou dobu mého studia.

Vybrané nedostatky a jejich řešení při sestavení účetní závěrky podnikatelského subjektu

Solving the Selected Shortages When Compiling the Closing of Books

Souhrn

Diplomová práce řeší jednotlivé kroky při přípravě účetní uzávěrky a závěrky, dále pak podrobně rozebírá vybrané nedostatky zjištěné při sestavení účetní závěrky.

Teoretická část práce čerpá informace z odborné literatury a z platných právních předpisů, které se týkají účetnictví, především však zpracování účetní závěrky.

Praktická část je zaměřena na účetní závěrku a účetní uzávěrku účetního období 2013 u společnosti s ručením omezeným, která se zabývá lesním hospodářstvím.

Teoretická východiska jsou aplikovány na jednotlivé úkony při zpracování účetní uzávěrky a závěrky, přičemž dochází posuzování správného postupu jednotlivých úkonů. Velká pozornost byla věnována také postupům a zásadám, které jsou nebo spíše nejsou v dané účetních jednotce používány.

Konec práce patří zhodnocení správnosti účetní uzávěrky a závěrky s doporučením kontrolních mechanismů, které lze použít pro zjištění nedostatků účetní závěrky.

Summary

This thesis focuses on individual steps in the preparation of Financial Closing and Financial Report and also analyzes in detail selected failings identified in the Financial Report.

The theoretical part draws information from specialized literature and from the existing legislation relating to accounting and particularly relating to the financial reporting process.

The practical part is focused on the Financial Report and Financial Closing of the fiscal year 2013 for a limited liability company, which is engaged in forest management.

Theoretical solutions are applied to individual operations during the preparation of the Financial Closing and Financial Report, while there is assessment of the correct procedure of individual operations. Great attention was also paid both to the principles and practices that are usually applied as well as to the principles which are not applied.

End of work includes evaluation of the accuracy of Financial Closing and Financial Report and recommendation of control mechanisms that can be used to identify deficiencies in the Financial Report.

Klíčová slova: Účetní jednotka, inventarizace, účetní závěrka, zásady vedení účetnictví, Rozvaha, Výkaz zisku a ztráty, Příloha k účetní závěrce, aktiva, pasiva, věrný a poctivý obraz o hospodaření.

Keywords: entity, inventory, Financial Report, accounting principles, Balance Sheet, Income Statement, Notes to the financial statements, assets, liabilities, true and fair view of the economy.

OBSAH

1	ÚVOD	6
2	CÍL PRÁCE A METODIKA.....	8
2.1	CÍLE PRÁCE	8
2.2	METODIKA PRÁCE	8
3	LITERÁRNÍ REŠERŠE	10
3.1	PRÁVNÍ RÁMEC UPRAVUJÍCÍ ÚČETNÍ UZÁVĚRKU A ÚČETNÍ ZÁVĚRKU	10
3.2	POVINNOSTI PŘI VEDENÍ ÚČETNICTVÍ ÚČETNÍ JEDNOTKY	11
3.2.1	<i>Účetní zásady a principy</i>	<i>12</i>
3.3	ÚČETNÍ UZÁVĚRKA	12
3.3.1	<i>Tvorba rezerv</i>	<i>14</i>
3.3.2	<i>Opravné položky.....</i>	<i>15</i>
3.3.3	<i>Kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů.....</i>	<i>15</i>
3.3.4	<i>Účtování kurzových rozdílů</i>	<i>17</i>
3.3.5	<i>Závěrečné operace u zásob</i>	<i>18</i>
3.3.6	<i>Odpis pohledávek.....</i>	<i>19</i>
3.3.7	<i>Zaúčtování splatné a odložené daně z příjmů.....</i>	<i>20</i>
3.3.8	<i>Inventarizace majetku a závazků.....</i>	<i>20</i>
3.3.9	<i>Daňová analýza a výpočet daně</i>	<i>21</i>
3.4	ÚČETNÍ ZÁVĚRKA	22
3.5	TYPY ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	26
3.5.1	<i>Řádná účetní závěrka</i>	<i>26</i>
3.5.2	<i>Mimořádná účetní závěrka</i>	<i>26</i>
3.5.3	<i>Mezitímní účetní závěrka</i>	<i>27</i>
3.6	ÚČETNÍ VÝKAZY	27
3.6.1	<i>Rozvaha.....</i>	<i>27</i>
3.6.2	<i>Výkaz zisku a ztráty.....</i>	<i>30</i>
3.6.3	<i>Příloha k účetní závěrce</i>	<i>33</i>
3.6.4	<i>Výkaz o peněžních tocích</i>	<i>35</i>
3.6.5	<i>Přehled o změnách vlastního kapitálu</i>	<i>36</i>
3.7	VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE	37
3.8	KONTROLNÍ VAZBY V ÚČETNICTVÍ	38
3.9	ULOŽENÍ POKUTY PODLE ZÁKONA O ÚČETNICTVÍ.....	38
3.9.1	<i>Vymezení osob, kterým lze pokutu za správní delikty uložit</i>	<i>39</i>

3.9.2	<i>Dodržení lhůt pro uložení pokuty</i>	39
3.9.3	<i>Věcné důvody pro uložené pokuty</i>	39
3.9.4	<i>Hodnocení závažnosti správního deliktu</i>	41
4	PRAKTICKÁ ČÁST	42
4.1	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI	42
4.2	ÚČETNICTVÍ SPOLEČNOSTI MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, SPOL. S R.O.	42
4.2.1	<i>Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu</i>	43
4.3	PŘÍPRAVNÉ PRÁCE	43
4.4	INVENTARIZACE	44
4.5	UZÁVĚRKOVÉ OPERACE	47
4.5.1	<i>Zaúčtování účetních odpisů</i>	47
4.5.2	<i>Výpočet a zaúčtování kurzových rozdílů</i>	49
4.5.3	<i>Prověření stavu a tvorby opravných položek a rezerv</i>	50
4.5.4	<i>Zaúčtování položek časového rozlišení nákladů a výnosů</i>	52
4.6	DAŇOVÁ ANALÝZA	54
4.6.1	<i>Prověření výsledku hospodaření</i>	55
4.6.2	<i>Prověření záporného stavu majetku a závazků v rozvaze</i>	56
4.6.3	<i>Výpočet daňových odpisů</i>	57
4.6.4	<i>Prověření správnosti zahrnutí odečítaných darů podle ustanovení § 20 odstavce 8 ZDP</i>	58
4.6.5	<i>Prověření bilanční kontinuity v rozvaze</i>	58
4.6.6	<i>Prověření změny zásob vlastní činnosti</i>	58
4.6.7	<i>Prověření časových přesunů jednotlivých částek např. z titulu uplatnění podmínky zaplacení</i>	59
4.6.8	<i>Prověření uplatnění finančních nákladů z úvěrů a půjček</i>	59
4.6.9	<i>Sestavení daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob</i>	60
4.6.10	<i>Uzavření účetnictví</i>	61
4.7	SESTAVENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	62
4.7.1	<i>Porušení nezveřejnění účetní závěrky</i>	62
5	ZHODNOCENÍ STÁVAJÍCÍHO STAVU NAVRŽENÁ OPATŘENÍ K ZLEPŠENÍ	64
5.1	ZHODNOCENÍ VÝSLEDKU	64
5.2	DOPORUČENÍ	65
5.2.1	<i>Harmonogram uzávěrkových prací</i>	65
5.2.2	<i>Správnost, průkaznost a úplnost vedení účetnictví</i>	67
5.2.3	<i>Konkrétní kontrolní vazby</i>	69
5.2.4	<i>Nesrovnalosti zjištěné v průběhu účetního období</i>	71
5.2.5	<i>Nesrovnalosti zjištěné po uzavření účetních knih</i>	71
6	ZÁVĚR	72

7	LITERÁRNÍ ZDROJE A PRAMENY.....	74
8	SEZNAM TABULEK	76
9	SEZNAM OBRÁZKŮ	77
10	SEZNAM PŘÍLOH.....	78

1 ÚVOD

Téma diplomové práce bylo vybráno na základě zkušeností autora v oblasti účetnictví a účetní závěrky. Zaměstnavatel autora je Generální finanční ředitelství v Praze a po celou dobu jeho působení finančním úřadě je zaměstnán na kontrolním oddělení, kde provádí především daňové kontroly daně z příjmů právnických osob. Kontrola této daně je zcela provázaná s účetnictvím dané účetní jednotky, kdy častokrát nesrovnalosti v účetní závěrce, následně negativně ovlivnily vykázaný výsledek hospodaření a dále pak i daňovou povinnost účetní jednotky.

Každý podnikatelský subjekt zapsaný v obchodním rejstříku má povinnost vést účetnictví. Jedná se o činnost, která vede ke zjištění stavu a změn majetku, jeho zdrojů a výsledku hospodaření. To znamená, že prostřednictvím účetnictví může podnikatelský subjekt – účetní jednotka v peněžních jednotkách sledovat či zobrazovat toky, stavy a výsledky své podnikatelské činnosti.

Jedná se především o získání informací o prosperitě, ziskovosti nebo ztrátovosti, na základě kterých lze řídit finance a měřit výkonnost daného podnikatelského subjektu. Všechny tyto informace mohou, kromě účetní jednotky, také využít například věřitelé či současní nebo i potencionální investoři při svém rozhodování.

Povinnost a způsob vedení účetnictví ukládá podnikatelským subjektům zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Vrcholem účetních prací za celé účetní období je sestavení účetní závěrky. Ze zákona o účetnictví vyplývá, že účetní jednotka je povinna k poslednímu dni účetního období uzavřít účetní knihy a sestavit účetní závěrku. Účetní závěrka je soubor účetních výkazů, který se skládá z Rozvahy, Výkazu zisků a ztráty a z přílohy. Součástí účetní závěrky může být také přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

„Sestavení účetní závěrky předchází účetní uzávěrka, kterou lze rozdělit do následujících fází – přípravné práce, doúčtování operací k poslednímu dni období a zjištění výsledku hospodaření, výpočet daně z příjmů právnických osob a uzavření knih“ (STROUHAL, 2011).

Dle ustanovení zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Z toho vyplývá, že je třeba klást velký důraz na jednotlivé

kroky účetní uzávěrky a navazující účetní závěrky, neboť pokud by v této fázi nebyly odstraněny případné nedostatky, účetnictví by nesplnilo svou základní funkci, a to podání věrného a poctivého obrazu o hospodaření účetní jednotky.

2 CÍL PRÁCE A METODIKA

2.1 CÍLE PRÁCE

Hlavním cílem diplomové práce je navrhnout vhodná opatření k řešení vybraných nedostatků při sestavení účetní závěrky u konkrétního podnikatelského subjektu – MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r.o., které směřují k naplnění základního principu účetnictví, a to podání věrného a poctivého zobrazení skutečností.

Dílčím cílem je identifikovat stávající nedostatky při sestavení účetní závěrky a nastínit možnosti řešení těchto nedostatků, jenž jsou v souladu s právními předpisy České republiky. Dalším z dílčích cílů diplomové práce je také popsat proces sestavení účetní závěrky.

2.2 METODIKA PRÁCE

Metodicky je teoretická část diplomové práce založena na čerpání informací z odborné literatury a z platných právních předpisů, které se týkají vedení účetnictví a především zpracování účetní závěrky. Na základě informací čerpaných z odborné literatury jsou v teoretické části jednotlivé kroky účetní uzávěrky a závěrky komplexně popsány, a tyto informace jsou dále plně využity při řešení v praktické části práce.

Praktická část je zaměřena na účetní uzávěrku a účetní závěrku účetního období roku 2013, které byly provedeny u účetní jednotky Městské lesy Kraslice, společnost s ručením omezeným. Přičemž dochází k posuzování správnosti sestavení účetních výkazů, které z účetní závěrky vycházejí. V diplomové práci jsou také prověřeny základní etapy účetní závěrky, jako je inventarizace majetku a závazků, účetní analýza, daňová analýza, uzavírání účetních knih, sestavení účetní závěrky a zveřejnění účetní závěrky.

Toto prověřování bylo rozděleno na dvě části, část technická a část účetně-dokladová. Technická část byla zaměřena na oblasti metodické a organizační, což v praxi znamená, že zaměření bylo cíleno na informační a výpočetní systém či na investiční a finanční činnost účetní jednotky.

Prověřování účetně-dokladové bylo zaměřeno na veškeré účetní záznamy a doklady týkající se účetního období roku 2013, dále pak na ostatní podnikové písemnosti, jakými jsou například výpisy z katastru nemovitostí, seznamy úvěrů, či odezvy na odsouhlasující dopisy existence pohledávek dlužníků.

Velká pozornost byla věnována také postupům a zásadám, které jsou v dané účetní jednotce používány.

Všechny získané informace byly analyzovány a vybrané nedostatky vyplývající z této analýzy jsou v diplomové práci popsány.

Zároveň diplomová práce obsahuje návrhy řešení popsaných nedostatků, které je třeba učinit k jejich odstranění tak, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz o hospodaření podniku.

3 LITERÁRNÍ REŠERŠE

Účetnictví slouží k získávání informací pro kvalitní rozhodování odpovědných pracovníků, kteří na základě těchto informací společnost řídí a rozhodují. Úkolem účetnictví je také poskytovat informace externím osobám, což jsou například banky, věřitelé, akcionáři či státní orgány.

Účetní jednotky musí povinně sestavit účetní závěrku. Tato účetní závěrka má řadu důležitých úkolů a cílů.

Je nutno zdůraznit, že na základě účetní závěrky, která vychází z účetnictví, musí každý podnikatelský subjekt sestavit daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob.

3.1 PRÁVNÍ RÁMEC UPRAVUJÍCÍ ÚČETNÍ UZÁVĚRKU A ÚČETNÍ ZÁVĚRKU

Sestavení účetní uzávěrky a závěrky upravuje řada právních předpisů, nejdůležitějšími z nich jsou:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, a to především část třetí, která pojednává o účetní závěrce, dále pak ustanovení týkající se inventarizace, (dále jen „ZÚ“),
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, vyhláška upravuje rozsah a způsob sestavení účetní závěrky, uspořádání a obsahové vymezení položek Rozvahy, Výkazu zisku a ztráty, vysvětlujících a doplňujících informací v příloze, definuje směrnou účtovou osnovu a účetní metody, (dále jen „Vyhláška“),
- České účetní standardy pro podnikatele č. 001 – 009, 011 - 023 (dále „ČÚS“),
- Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů, upravuje daňové povinnosti vyplývající z vykázaného výsledku hospodaření, (dále jen „ZDP“),

- Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů ve znění pozdějších předpisů, upravuje tvorbu opravných položek k pohledávkám a tvorbu rezerv, (dále jen „ZOR“),
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, upravuje postup při správě daní,

Další právní předpisy, které doplňují ustanovení o účetních závěrkách:

- Zákon č. 593/1991 Sb., Obchodní zákoník ve znění pozdějších předpisů, s účinností do 31.12.2013,
- Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, s účinností od 01.01.2014,
- Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev ve znění pozdějších předpisů,
- Insolvenční zákon č. 182/2006 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 319/2006 Sb., o některých opatřeních ke zprůhlednění finančních vztahů v oblasti veřejné podpory.

3.2 POVINNOSTI PŘI VEDENÍ ÚČETNICTVÍ ÚČETNÍ JEDNOTKY

Dle ustanovení § 4 odstavec 1 ZÚ „Účetní jednotky uvedené v § 1 odstavce 2 písmeno a) ZÚ, tj. právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky, jsou povinny vést účetnictví ode dne svého vzniku až do dne svého zániku.“

Dle ustanovení § 4 odstavec 8 ZÚ „Účetní jednotky jsou povinny dodržovat při vedení účetnictví zejména směrnou účtovou osnovu, uspořádání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky, obsahové vymezení těchto závěrek, účetní metody, podmínky předávání a přebírání účetních záznamů a ostatní podmínky vedení účetnictví stanovené prováděcími právními předpisy.“

Dle ustanovení § 4 odstavec 9 ZÚ „Účetní jednotky jsou povinny vést jedno účetnictví za účetní jednotku jako celek“.

Dle ustanovení § 4 odstavec 10 ZÚ „Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví jako soustavu účetních záznamů; přitom mohou použít technických prostředků, nosičů informací a programového vybavení. Účetním záznamem se rozumí data, která jsou záznamem

veškerých skutečností týkajících se vedení účetnictví. Každou skutečnost týkající se vedení účetnictví jsou účetní jednotky povinny zaznamenávat výhradně jen účetními záznamy.“

3.2.1 ÚČETNÍ ZÁSADY A PRINCIPY

„Účetní zásady představují soubor určitých pravidel a základních principů účetního myšlení, které jsou dodržovány všemi účetními jednotkami při vedení účetnictví a sestavování účetních výkazů. Většina z nich je zapracována do zákona o účetnictví a společně s dalšími účetními principy vytvářejí obecně uznávané účetní zásady, které musí účetní jednotky při vedení účetnictví respektovat a dodržovat“ (ŠTEKER, a další, 2013).

„Mezi účetní zásady a principy patří:

- zásada věrného a poctivého zobrazení,
- zásada účetní jednotky,
- zásada neomezeného trvání účetní jednotky,
- zásada nezávislosti účetního období (akruální princip),
- zásada stálosti metod (konzistence),
- zásada významnosti (materiality),
- zásada zákazu kompenzace,
- zásada opatrnosti,
- princip podvojnosti,
- princip souvztažnosti,
- princip dokumentace,
- bilanční princip,
- bilanční kontinuita“ (ŠTEKER, a další, 2013).

3.3 ÚČETNÍ UZÁVĚRKA

„Účetní uzávěrka je proces uzavírání výsledkových a rozvahových účtů, který směřuje ke zpřesnění účetnictví a zajišťuje splnění zásady věrného a poctivého obrazu účetnictví. Při uzávěrce výsledkových účtů se konečné stavy nákladových účtů přeúčtují na vrub příslušného účtu v účtové skupině 71 - Účet zisků a ztrát a konečné stavy výnosových účtů ve prospěch tohoto účtu“ (HLAVÁČKOVÁ, 2013).

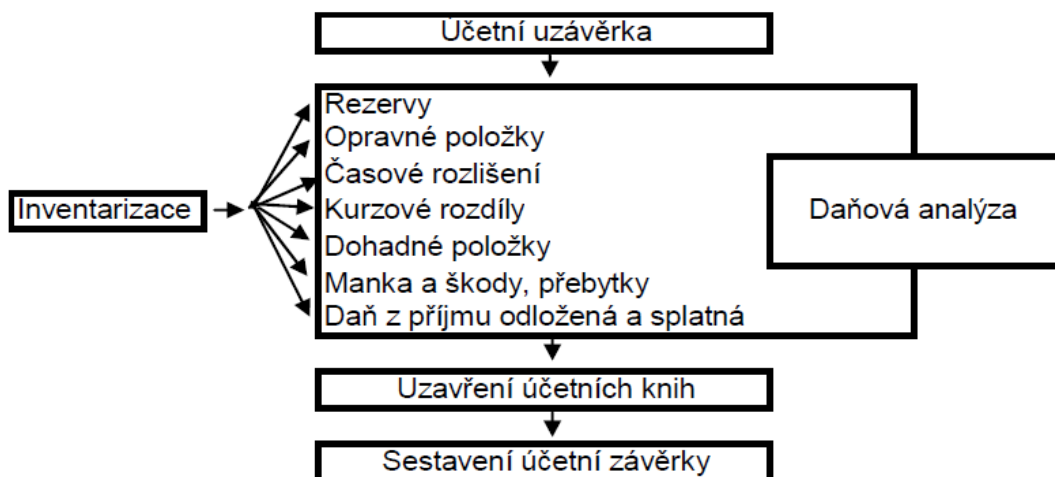
„Na účtu zisků a ztrát se pak zjistí účetní výsledek hospodaření za účetní období, tj. rozdílem výnosů a nákladů se určí, zda bylo za dané účetní období dosaženo zisku nebo zda vznikla ztráta. U rozvahových účtů přeúčtuje účetní jednotka konečné zůstatky účtů aktiv na vrbu účtu v účtové skupině 70 - Účty rozvažné a konečné zůstatky pasiv ve prospěch tohoto účtu. Poslední účetní zápis daného účetního období je přeúčtování výsledného zůstatku účtu v účtové skupině 71 - Účet zisků a ztrát. Pokud vyjde výsledek hospodaření jako ztráta, účtuje ho účetní jednotka na vrub účtu v účtové skupině 70 - Účty rozvažné. V případě, že by vyšel zisk, zaúčtuje ho ve prospěch tohoto účtu. Tím je dosaženo rovnosti stran MD a D a účetní jednotka tímto uzavřela účetnictví daného účetního období. Údaje z účtu v účtové skupině 70 - Účty rozvažné a z účtu v účtové skupině 71 - Účet zisků a ztrát účetní jednotka využije při sestavení účetní závěrky“ (HLAVÁČKOVÁ, 2013).

Uzávěrkové operace by měly zabezpečit věcnou správnost a úplnost údajů v účetnictví, aby sestavená závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace podniku.

V rámci účetní uzávěrky je nutno provést:

- inventarizaci majetku a závazků,
- závěrečné operace u zásob,
- odpis pohledávek,
- tvorba opravných položek,
- kontrola časového rozlišení nákladů a výnosů,
- zaúčtování kursových rozdílů,
- tvorba rezerv,
- zaúčtování dohadných položek,
- zaúčtování splatné a odložení daně z příjmů,
- sestavení daňového přiznání.

OBRÁZEK 1: ZJEDNODUŠENÉ VYJÁDŘENÍ ÚČETNÍ UZÁVĚRKY



ZDROJ 1: RYNEŠ, PETR, PODVOJNÉ ÚČETNICTVÍ A ÚČETNÍ ZÁVĚRKA 2005, STR. 228

3.3.1 TVORBA REZERV

Dle ustanovení § 57 odstavec 1 Vyhlášky, jsou rezervy určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů podle § 26 ZÚ, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, avšak není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou.

„Rezervami se rozumí závazky o nejistém časovém určení a nejisté výši. Lze je klasifikovat na:

- účetní rezervy (jsou daňově neúčinné);
- rezerva na podnikatelská rizika (např. rezerva na záruční opravy, rezerva na soudní spory, apod.), rezerva na daň z příjmů, rezerva na důchody a podobné závazky, rezerva na restrukturalizaci,
- rezerva na opravy hmotného majetku (§ 7 ZOR),
- rezerva na pěstební činnost (§ 9 ZOR),
- ostatní rezervy (§ 10 ZOR),
- rezerva na odbahnění rybníka, na sanaci pozemků dotčených těžbou, na vypořádání důlních škod, rezervy, u nichž zvláštní zákon uvede, že jde o výdaj nutný pro dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Rezervu lze čerpat pouze na účel, na který byla tvořena. Logické je, že čerpat je možné maximálně do výše, v jaké byla rezerva vytvořena. Z toho vyplývá, že účet rezerv nemůže mít

aktivní zůstatek. Zůstatky rezerv na konci období se převádějí do období následujícího (§ 57 vyhlášky č. 500/2002 Sb.)“ (STROUHAL, 2013).

3.3.2 OPRAVNÉ POLOŽKY

„Opravné položky musí být vytvořeny k jakémukoliv aktivu (tj. i k pohledávce), pokud jeho skutečná hodnota klesne pod hodnotu, která je zachycena v účetnictví. U pohledávek dochází ke snížení jejich skutečné reálné hodnoty vlivem běhu času, který uplyne po době jejich splatnosti. Podle vnitřní účetní směrnice účetní jednotky (která respektuje zásadu věrného zobrazení) je třeba vytvořit účetní opravné položky ke všem pohledávkám, jejichž hodnota poklesla pod účetní hodnotu. Týká se to i těch pohledávek, ke kterým z různých důvodů není možné ještě (z důvodu krátké doby po splatnosti) nebo pak vůbec tvořit zákonné opravné položky (například k pohledávkám mezi spojenými osobami, pohledávkám z titulu půjčení peněz, k poskytnutým zálohám apod.)“ (PILÁŘOVÁ, 2015).

„Dalšími aktivy, u kterých je nutné pečlivě posoudit, zda nedošlo k poklesu hodnoty, jsou zásoby, a to jak nakupované, tak i zásoby vlastní výroby (výrobky a nedokončená výroba), dlouhodobý finanční majetek, ve výjimečných případech i dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek“ (PILÁŘOVÁ, 2015).

3.3.3 KONTROLA ČASOVÉHO ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ

„Základním účetním principem je účtování ve věcné a časové souvislosti. To znamená, veškeré výnosy a náklady by měly být zachyceny do toho období, s nímž věcně a časově souvisejí. Podstatou časového rozlišení je, že se nákladové a výnosové položky, které časově souvisí s jiným účetním obdobím, neúčtují v běžném účetním období přímo na účty nákladů a výnosů, ale nejprve na příslušné účty časového rozlišení. Teprve následně se v odpovídajícím účetním období zaúčtují výsledkově. Výjimkou jsou nákladové druhy tvořící tzv. komplexní náklady příštích období, jejichž tvorba se účtuje klasicky přímo na příslušné účty nákladů, ale současně se celkový úhrn těchto komplexních nákladů vyúčtuje ve prospěch speciálního nákladového účtu, čímž jsou prvotní náklady „neutralizovány“. Pomocným podvojným účtem bude opět účet časového rozlišení, z něhož se komplexní náklady teprve následně promítnou definitivně do nákladů“ (DĚRGEL, 2011).

„Důsledné časové rozlišování bez výjimky by v některých případech bylo příliš náročné a neúměrné jeho významu, proto Český účetní standard pro podnikatele č. 019 bod 6.4. umožňuje časově nerozlišovat:

- nevýznamné částky, jejichž ponecháním v nákladech či výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím prokazatelně nesleduje záměrné upravování výsledku hospodaření,
- pravidelně se opakující výdaje, popř. příjmy za předpokladu, že se výrazněji neovlivní věcná a časová souvislost nákladů a výnosů.

Časově se nerozlišují ani pokuty, penále, manka a škody“ (DĚRGEL, 2011).

V případě časového rozlišení by se mělo vycházet ze základních pravidel a splnění podmínek:

- a) známe přesně výši částky za příslušné plnění,
- b) víme, že plnění skutečně nastane či nastalo a období, ke kterému se vztahuje,
- c) známe jeho rozsah.

TABULKA 1: ÚČTY ČASOVÉHO ROZLIŠENÍ

Časové rozlišení	Typ	Běžné období	Příští období
Náklady	Náklady příštích období	Výdaj	Náklad
	Výdaje příštích období	Náklad	Výdaj
	Dohadné položky pasivní	Odhad nákladů	Výdaj
Výnosy	Výnosy příštích období	Příjem	Výnos
	Příjmy příštích období	Výnos	Příjem
	Dohadné položky aktivní	Odhad výnosů	Příjem

ZDROJ 2: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

Jak už je výše uvedeno, jsou případy, kdy není nutno, z hlediska účetnictví časové rozlišení použít. Tyto výjimky, jsou také připuštěny v Pokynu Ministerstva financí, v současnosti aktuální Pokyn GFŘ D-22, k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

Jde o nevýznamné a pravidelně se opakující daňové výdaje, popř. příjmy, u nichž byla dodržena věcná a časová souvislost a tento postup lze uplatnit jen u částek, které by se časově rozlišovaly jen mezi dvěma účetními obdobími. Praktický příklad nevýznamné částky může být např. předplatné novin a časopisů. Ponecháním těchto částek v nákladech bez časového

rozlišení účetní jednotka prokazatelně nesleduje záměrné upravování výsledku hospodaření. Mezi zmíněné pravidelně se opakující výdaje lze zahrnout úhrada za činnost auditorů, která se nekryje s účetním obdobím.

Zaúčtování dohadných položek

„Dohadné položky vnášejí do pevného řádu časového rozlišování prvek neurčitosti o konkrétní výši časově rozlišované částky, které účetní jednotka jen více či méně přesně odhaduje. Rozlišujeme dva druhy:

Dohadné účty aktivní

Obsahují částky pohledávek vztahujících se k předmětnému účetnímu období, stanovené např. podle smluv, které nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady, a tedy není známa jejich přesná výše.

Dohadné účty pasivní

Obsahují částky závazků vztahujících se k předmětnému účetnímu období, stanovené např. podle smluv, které nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady, a tedy není známa jejich přesná výše“ (DĚRGEL, 2011).

Z ustanovení § 17 odstavec 7 a § 18 odst. 2 Vyhlášky vyplývá, že dohadné položky pasivní obsahují částky závazků stanovené podle smluv či stanovené na základě jiných předpisů a u které nejsou doloženy veškerými doklady, a tedy není doložena jejich přesná výše. Jedná se o závazky, které na rozdíl od rezerv již účetní jednotce vznikly.

3.3.4 ÚČTOVÁNÍ KURZOVÝCH ROZDÍLŮ

Ke konci rozvahového dne se kurzový rozdíl z ocenění majetku a závazků aktuálním kursem ČNB k rozvahovému dni zaúčtuje výsledkově - tedy na účty 563 a 663. Tato výsledková metoda bude použita pro přepočtení všech druhů účtů, které k rozvahovému dni vykazují zůstatky v cizích měnách - tedy jak účtů valutových pokladen, cenin v cizí měně, devizových účtů, tak i pohledávek, závazků (včetně záloh) a úvěrů v cizích měnách. Pro přepočtení kurzových rozdílů k rozvahovému dni nelze použít pevného kursu.

Výjimky z pravidla výsledkového účtování jsou:

- Kurzové rozdíly cenných papírů oceňovaných reálnou hodnotou se stávají součástí reálné hodnoty a samostatně se o nich neúčtuje.
- Kurzové rozdíly podílů oceňovaných metodou ekvivalence se stávají součástí ocenění touto metodou a samostatně se o nich neúčtuje.
- V případě cenného papíru nebo podílu v cizí měně, který není oceněn reálnou hodnotou ani ekvivalencí, se kurzové rozdíly účtují proti účtu 414 – Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (PILAŘOVÁ, 2015).

3.3.5 ZÁVĚREČNÉ OPERACE U ZÁSOb

„Účetní jednotky mají v oblasti účtování zásob možnost volby evidence zásob:

- Průběžný systém tzv. způsob A
- Periodický systém tzv. způsob B.

V rámci průběžného systému účetní jednotky účtují o zásobách v průběhu účetního období prostřednictvím účtů účtových skupin 11 – Materiál, 12 – Zásoby vlastní výroby a 13 – Zboží a úbytky zásob alokují do nákladů (50 – Spotřebované nákupy), resp. jako korekci výnosů (skupina 61 – Změna stavu zásob vlastní výroby).

V rámci periodického systému účetní jednotky účtují nákupy zásob přímo na příslušné nákladové účty (50 – Spotřebované nákupy, resp. 504 – Prodané zboží), zatímco rozvahové položky 112 – Materiál na cestě, resp. 132 – Zboží na skladě a v prodejnách v průběhu účetního období nepoužívají vůbec. K rozvahovému dni pak převádějí počáteční stav rozvahových položek do nákladů a následně z nákladů převádějí konečné stavy zjištěné na skladových kartách zásob zpět do rozvahy na účty 112, resp. 132“ (STROUHAL, 2011).

Jak už je výše uvedeno, účetní předpisy zejména ustanovení § 9 a § 49 Vyhlášky umožňují účetním jednotkám právo volby při účtování o zásobách a jejich oceňování dle § 25 ZÚ. České účetní standardy dále zpřesňují metody oceňování a uvádějí doporučené způsoby účtování o zásobách.

3.3.6 ODPIS POHLEDÁVEK

„Jednorázový daňově účinný odpis pohledávky (tj. ve výši 100% její jmenovité hodnoty) lze provést u pohledávky nabyté postoupením, vkladem a při přeměně společnosti, a to za předpokladu, že o pohledávce bylo při jejím vzniku účtováno ve výnosech, byla zahrnuta do základu daně a lze k ní tvořit opravné položky podle ZOR, přičemž se jedná o:

- promlčenou pohledávku,
- pohledávku za dlužníkem, který je v insolvenčním řízení na základě výsledků insolventního řízení,
- pohledávku za dlužníkem, který zemřel a pohledávka nemohla být uspokojena ani vymáháním na dědicích dlužníka,
- pohledávku za dlužníkem, který byl právnickou osobou a zanikl bez právního nástupce a věřitel nebyl s původním dlužníkem ekonomicky nebo personálně spojenou osobou nebo fyzickou osobou blízkou,
- pohledávku za dlužníkem, na jehož majetek, ke kterému se daná pohledávka váže, je uplatňována veřejná dražba, a to na základě této dražby.

Daňově neúčinný odpis pohledávky provede účetní jednotka na základě vlastního rozhodnutí nad výše uvedený rámec. Jedná se například o pohledávky, u nichž by náklady na vymáhání přesáhly jejich výtěžek, o pohledávky, kde je dlužník dle sdělení příslušného orgánu (policie či soudu) neznámého pobytu, případně o pohledávky promlčené. Náklad takto odepsané pohledávky je však daňově neuznatelný“ (STROUHAL, 2011).

TABULKA 2: ÚČETNÍ PŘEDPIS

Text	Vrub	Ve prospěch
Odpis pohledávky	546	311
Případný výnos z již odepsané pohledávky	221	646

ZDROJ 3: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

3.3.7 ZAÚČTOVÁNÍ SPLATNÉ A ODLOŽENÉ DANĚ Z PŘÍJMŮ

Účetní výsledek hospodaření a daňový základ pro výpočet daně z příjmů nejsou totožné vlivem uplatňování rozdílných daňových a účetních pravidel. Odložená daň umožní uplatnit v účetní závěrce zásadu dodržení časové a věcné souvislosti nákladů a výnosů s účetním obdobím. Pomáhá vyřešit časové rozdíly dopadů některých účetních operací, které přichází se zpožděním nebo předstihem. Účtování o odložené dani a zejména pak o odloženém daňovém závazku umožňuje zabránit předčasnému rozdělení zisku (například vyplacením podílů na zisku společníky), což by se v době zvýšené daňové povinnosti mohlo stát příčinou finančních potíží společnosti.

3.3.8 INVENTARIZACE MAJETKU A ZÁVAZKŮ

„Jednou ze základních povinností ve vztahu k účetní závěrce je průkaznost vykazovaných hodnot. V případě položek rozvahy a podrozvahy je průkaznost zajišťována prostřednictvím inventarizací“ (SCHNEIDEROVÁ, 2013).

Základní cíl inventarizace je zakotven v ustanovení § 29 odstavec 1, zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, dle kterého „Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví a zda nejsou dány důvody pro účtování o položkách podle § 25 odst. 3.“

„Podle zákona je tedy nutno zjišťovat:

- a) zda příslušná položka, která je předmětem inventarizace, existuje (respektive splňuje podmínky pro její vykazání podle účetních předpisů),
- b) zda jsou položky adekvátním způsobem oceněny (tedy ocenění v účetnictví koresponduje se skutečným stavem). Tento náhled se projevuje například prostřednictvím návrhů na úpravy odpisových plánů u dlouhodobého majetku či úpravy výše reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji,
- c) zda z charakteru příslušné položky nevyplývá potřeba tvorby opravné položky, případně rezerv“ (SCHNEIDEROVÁ, 2013).

Účetní jednotky však proces inventarizace dále využívají v rámci svých vnitřních potřeb. Jedná se například o návrhy týkající se vyřazení majetku či změny využívání nebo návrhy na opravu či údržbu evidovaného majetku.

Každá účetní jednotka by měla v rámci svých vnitropodnikových směrnic upřesnit práva a povinnosti ve vztahu k danému majetku.

Základní principy inventarizace

Principem inventarizace je porovnání skutečného stavu se stavem zachyceným v účetnictví.

Zjištění skutečného stavu je prováděno dvěma způsoby:

- fyzickou inventurou u majetku, jehož stav lze vizuálně zjistit, to znamená, že kontrolujeme skutečný stav majetku, jedná se zejména o položky: dlouhodobý majetek, zásoby, hotovost, cenné papíry, ceniny,
- dokladovou inventurou, což znamená evidence, která je nezávislá na účetnictví.

„Jsou případy, kdy se kombinuje provedení dokladové a fyzické inventury. Jedná se například o inventuru majetku, kdy se u staveb v rámci fyzické inventury ověřuje, zda stavba stojí a v jakém je stavu a v rámci inventury dokladové ověřujeme, zda je na listu vlastnictví uvedena účetní jednotka“ (SCHNEIDEROVÁ, 2013).

V další fázi inventarizace dochází k porovnání stavu zjištěného inventurou (skutečnosti) se stavem v účetnictví. V případě, že v rámci porovnání jsou vyčísleny inventarizační rozdíly, je nutno tyto rozdíly proúčtovat a vypořádat.

ZÚ ukládá účetním jednotkám povinnost prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu pěti let po provedení.

3.3.9 DAŇOVÁ ANALÝZA A VÝPOČET DANĚ

Konečným výstupem daňové analýzy by mělo být zpracované daňové přiznání a zjištění hodnot odložené a splatné daně, kterou je účetní jednotka povinna zaúčtovat v rámci běžného účetního období.

Tabulka 3: postup při výpočtu dan

Účetnictví	Daň z příjmů
Zjištění účetního výsledku hospodaření v předepsaném členění	Účetní výsledek hospodaření před zdaněním - Příjmy vyňaté z předmětu daně - Osvobozené příjmy - Příjmy nezahrnované do základu daně - Rozpuštěné rezervy a OP, jejichž tvorba nebyla daňově uznatelným nákladem + částky zkracující příjmy + účetní daňovými náklady, které nejsou uznanými náklady + částky pojistného sociálního pojištění sražené zaměstnancům a neodvedené ve stanovené lhůtě + Mimoúčetní náklady, které lze uznat pro daňové účely + zrušené částky uplatněné v předešlých zdaňovacích obdobích +/- korekce základu daně předešlých zdaňovacích období = základ daně - Neuplatněná ztráta - Dary = základ daně zaokrouhlený na tisícikoruny dolů * sazba daně - Slevy na zaměstnance se změněnou pracovní schopností
Daň z příjmů splatná	Celková daňová povinnost

ZDROJ 4: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

3.4 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

Dle ustanovení § 6 odstavce 4 ZÚ jsou účetní jednotky povinny sestavovat účetní závěrku v souladu s § 18 ZU. Podrobná specifikace obsahu účetní závěrky podnikatelů je uvedena ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb. a porušení povinnosti sestavit účetní závěrku je sankcionováno v ustanovení § 37 ZÚ.

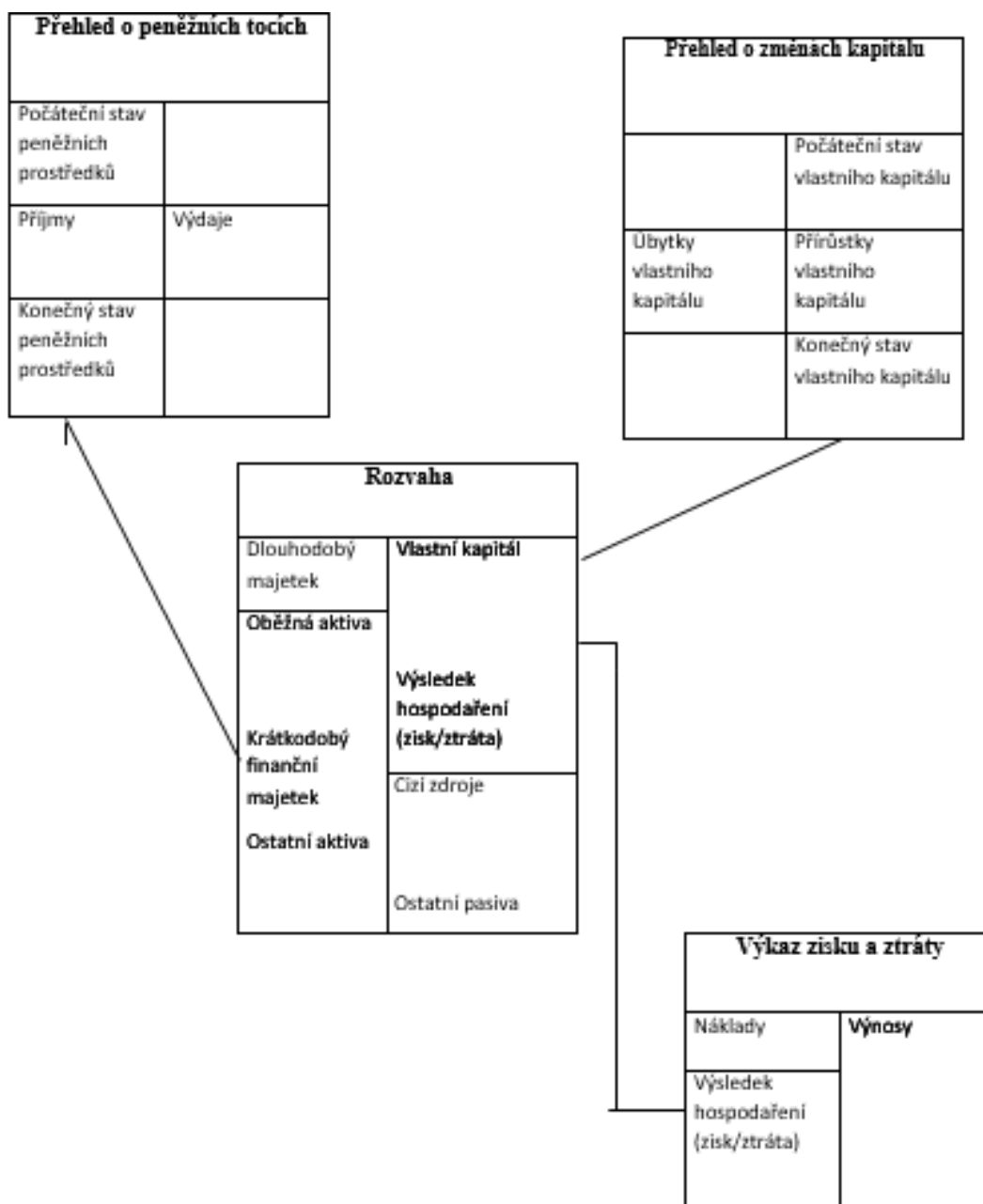
Účetnictví účetní jednotky by mělo být vedeno způsobem, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a finanční situaci účetní jednotky, to znamená, že účetnictví nesmí poskytovat cíleně zmanipulované skutečnosti, musí být nestranné a objektivní.

Účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz pokud obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, kdy je pak možno poskytnout uživatelům, jako jsou akcionáři, banky, věřitelé, orgány státní správy atd. informace o majetkové a finanční situaci podniku.

Dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, je účetní závěrka nedílný celek, který je tvořen Rozvahou (bilancí), Výkazem zisku a ztráty a Přílohou, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v částech uvedených v Rozvaze a Výkazu zisku a ztráty.

Další součástí účetní závěrka může být i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu.

OBRÁZEK 2: VAZBY MEZI VÝKAZY



ZDROJ 5: HRUŠKA, VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE, ÚČETNÍ ZÁVĚRKA, ÚČETNICTVÍ, 2003, Č. 12, STR. 18

Účetní závěrka je sestavována v plném nebo zjednodušeném rozsahu.

V plném rozsahu sestavují Rozvahu a Výkaz zisků a ztrát společnosti, které mají povinnost ověření účetní závěrky auditorem. Výjimku tvoří akciové společnosti, které mají za povinnost

sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu v každém případě. Účetnictví vedené v plném rozsahu znamená, že účetní jednotky jsou povinny respektovat všechna ustanovení ZÚ.

Na základě výše uvedeného vyplývá, že ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavovat účetní jednotky, které nemají povinnost ověření účetní závěrky auditorem. Nutno však podotknout, že pokud se tyto účetní jednotky dobrovolně rozhodnou, mohou sestavovat a předkládat účetní závěrku v plném rozsahu. Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu umožňuje účetním jednotkám využívat určitá zjednodušení, které jsou specifikována v § 13a ZÚ.

Zjednodušený rozsah účetnictví je vymezen v ustanovení § 13a ZÚ a znamená, že účetní jednotka:

a) sestavuje účtový rozvrh, v němž mohou uvádět pouze účtové skupiny, což znamená, že si může stanovit samostatné syntetické účty účtového rozvrhu pouze pro jednotlivé účtové skupiny směrné účtové osnovy dané Vyhláškou (§ 45 a 46 Vyhlášky 500).

b) mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize,

c) nepoužijí ustanovení § 25 odst. 3, který formuje zásadu opatrnosti, což znamená, že se účetní jednotky nebo řídit tímto ustanovením až na jednu výjimku, a to odpisy,

d) nepoužijí ustanovení § 26 odst. 3 týkající se rezerv a opravných položek, s výjimkou rezerv a opravných položek podle zvláštních právních předpisů, což jsou například daňově uznatelné rezervy a opravné položky tvořené např. podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů,

e) nepoužijí ustanovení § 27 s výjimkou § 27 odst. 3 při přeměně bytových družstev,

f) sestavují účetní závěrku v rozsahu stanoveném pro jednotlivé skupiny účetních jednotek (§ 4 odst. 8) prováděcím právním předpisem.

(2) Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu podle odstavce 1, nemusí použít ustanovení § 13 odst. 1 písm. c) a d), což znamená, že nemusí vést analytické účty k účtům syntetickým, ani podrozvahovou evidenci (§ 13). Ovšem nevedení podrozvahové evidence, pokud reálně existují jevy, které by v ní měly být zaznamenány, může vést ke ztrátě významných informací.

V ustanovení § 18 odstavce 2 ZÚ jsou taxativně vymezeny náležitosti, které musí účetní závěrka obsahovat. Jedná se o:

- a) jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název účetní jednotky, sídlo podnikání, případně bydliště,
 - b) identifikační číslo, pokud má účetní jednotka přiděleno,
 - c) právní forma účetní jednotky,
 - d) předmět podnikání nebo jiné činnosti,
 - e) rozvahový den, případně jiný okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
 - f) okamžik sestavení účetní závěrky,
- a musí být připojen podpisový záznam statutárního orgánu.

3.5 TYPY ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

3.5.1 ŘÁDNÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

„Řádnou účetní závěrkou se rozumí závěrka sestavená k rozvahovému dni, což je poslední den účetního období. Účetní období může být kalendářní rok (tehdy tedy sestavujeme účetní závěrku k 31. 12.) nebo hospodářský rok (takové účetní období začínající prvním dnem jiného měsíce než je leden.) V případě, že účetní jednotka hodlá aplikovat hospodářský rok, musí o tomto informovat místně příslušného správce daně“ (STROUHAL, 2011).

3.5.2 MIMOŘÁDNÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

„Mimořádná účetní závěrka se sestavuje:

- ke dni zániku povinnosti vést účetnictví,
- ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace,
- ke dni zrušení bez likvidace s výjimkou přeměn společností nebo družstev,
- ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky rozhodnutí o úpadku nebo ke kterému nastanou účinky rozhodnutí soudu o přeměně reorganizace v konkurz,

- ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky schválení reorganizačního plánu,
- ke dni, kterým nastanou účinky splnění reorganizačního plánu,
- ke dni, kterým nastanou účinky splnění plánu oddlužení,
- ke dni, kterým nastanou účinky zrušení konkurzu, nebo
- ke dni, který pro uzavírání účetních knih a sestavení účetní závěrky stanoví zvláštní právní předpis“ (STROUHAL, 2011).

3.5.3 MEZITÍMNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

„Mezitímní účetní závěrka je sestavena v průběhu účetního období a k jinému než rozvahovému dni. K datu mezitímní účetní závěrky se účetní knihy neuzavírají, ale provádí se pouze inventarizace. Tento typ účetní závěrky je požadován při přeměnách společnosti (fúze, rozdělení společnosti, převod jmění na společníka)“ (STROUHAL, 2011).

V účetní závěrce se zveřejňují informace, které jsou spolehlivé, srozumitelné a srovnatelné.

Spolehlivá informace musí být úplná, včasná a náklady vynaložené na její získání by neměly být vyšší než přínos ze získané informace. Srovnatelná je taková informace, která je získána pomocí srovnatelných metod za předpokladu trvání podniku a při stejném obsahovém vymezení a srozumitelná informace přesně identifikuje konkrétní účetní případy.

Významnost informace je posuzována dle toho, zda neuvedení informace nebo chybné uvedení může ovlivnit rozhodování uživatele účetních informací.

3.6 ÚČETNÍ VÝKAZY

3.6.1 ROZVAHA

Uspořádání a označování položek rozvahy je uvedeno v Příloze č. 1 k Vyhlášce č. 500/2002 Sb.

„Rozvaha je základním účetním výkazem. Ostatní účetní výkazy vznikly historicky oddělením z rozvahy pro účely podrobnějšího zjišťování. Vzájemným pojítkem rozvahy

a výsledovky je hospodářský výsledek (zisk nebo ztráta). Pojítkem rozvahy a přehledu o peněžních tocích je bilance příjmů a výdajů.

Podstatou podnikání je neustálý koloběh, neboli obrat vložených prostředků, tj. kapitálu. Má-li být podnikání ziskové, musí každá obrátka přinést více, než jsme do ní vložili. Během této obrátky se vložené prostředky různým způsobem a na různou dobu postupně přeměňují do několika forem. Tato přeměna tvoří podstatu tzv. reprodukčního (resp. provozního) cyklu podniku. Tento reprodukční cyklus musí být na druhé straně finančně kryt, ať už prostředky vlastními nebo cizími (vypůjčenými). Podstatou rozvahy je zachycení stavu tohoto koloběhu prostředků v určitém okamžiku. Rozvaha zachycuje stav majetku v podniku (aktiv) na jedné straně a zdrojů jeho krytí na straně druhé (pasiv) k určitému datu v peněžním vyjádření“ (HLAVÁČKOVÁ, 2013).

Rozvaha se sestavuje na podkladě informací čerpaných z účetnictví a podává přehled o aktivech a pasivech podniku k určitému okamžiku. Součet aktiv v rozvaze se musí rovnat součtu pasiv, a to bez ohledu na množství a druhu uskutečněných hospodářských operací. Aktiva - debetní strana jsou majetkem a pasiva - kreditní strana jsou zdroji.

Členění aktiv v Rozvaze je rozděleno do základních částí, a to na pohledávky za upsaný vlastní kapitál, stálá aktiva, oběžná aktiva a ostatní aktiva. Pasiva jsou v Rozvaze rozčleněny na vlastní pasiva, cizí zdroje a ostatní pasiva.

Dále pak jsou majetek, závazky a dluhy rozdělovány na dlouhodobé a krátkodobé. Dlouhodobý majetek, závazky či dluhy jsou, pokud jejich doba použitelnosti či splatnosti je delší než jeden rok. Při klasifikaci je nutno však vycházet ze záměru účetní jednotky při vzniku aktiv či závazku nebo dluhu.

OBRÁZEK 3: VZOR ROZVAHY

Zpracováno
v souladu s
vyhláškou
č. 500/2002
Sb. ve
znění
pozdějších
předpisů

ROZVAHA

Obchodní firma
nebo jiný název
účetní jednotky

ve zjednodušeném rozsahu**ke dni 31.12.2013**

(v celých tisících Kč)

IČ

Sídlo, bydliště
nebo místo
podnikání
účetní jednotky

0

0

označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Min.úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 07 + 12)	001	0	0	0	0
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 až 06)	003	0	0	0	0
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	0	0	0	0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	005	0	0	0	0
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	006	0	0	0	0
C.	Oběžná aktiva (ř. 08 až 11)	007	0	0	0	0
C. I.	Zásoby	008	0	0	0	0
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	009	0	0	0	0
C. III.	Krátkodobé pohledávky	010	0	0	0	0
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	011	0	0	0	0
D. I.	Časové rozlišení	012	0	0	0	0

označ a	PASIVA b	řád c	Běžné účetní období	Minulé účetní období
			5	6
	PASIVA CELKEM (ř. 14 + 20 + 25)	013	0	0
A.	Vlastní kapitál (ř. 15 až 19)	014	0	0
A. I.	Základní kapitál	015	0	0
A. II.	Kapitálové fondy	016	0	0
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	017	0	0
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	018	0	0
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+ / -) (ř. 01 - 15 - 16 - 17 - 18 - 20 - 25)	019	0	0
B.	Cizí zdroje (ř. 21 až 24)	020	0	0
B. I.	Rezervy	021	0	0

B. II.	Dlouhodobé závazky	022	0	0
B. III.	Krátkodobé závazky	023	0	0
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	024	0	0
C.	Časové rozlišení	025	0	0

ZDROJ 6: [HTTP://BUSINESS.CENTER.CZ/BUSINESS/SABLONY/S111-UCETNI-ZAVERKA-VE-ZJEDNODUSENEM-ROZSAHU.ASPX](http://business.center.cz/business/sablony/s111-ucetni-zaverka-ve-zjednodusenem-rozsaHU.aspx)

Základní funkcí rozvahy je přehledně uspořádat majetek podniku v peněžním vyjádření, jeho zdroje financování a poskytnout podklady pro zhodnocení finanční situace podniku. Další funkcí rozvahy je umožnit zjištění výsledku hospodaření, čímž je zisk nebo ztráta (DVOŘÁKOVÁ, a další, 2009).

3.6.2 VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY

Výkaz zisku a ztrát se vykazuje v druhovém členění, kdy uspořádání a označování položek rozvahy je uvedeno v Příloze č. 2 k Vyhlášce č. 500/2002 Sb., nebo v účelovém členění, kdy uspořádání a označování položek rozvahy je uvedeno v Příloze č. 3 k Vyhlášce č. 500/2002 Sb.

„Výkaz zisku a ztráty slouží ke zjišťování výše, způsobu tvorby a složek výsledku hospodaření.

Samotnou podstatu výkazu je možné vyjádřit vztahem:

výnosy (tržby) - náklady = hospodářský výsledek (zisk/ztráta).

Výkaz zisku a ztráty má v českém účetnictví vertikální stupňovitou podobu, kdy se zjišťuje hospodářský výsledek odděleně za činnost provozní, finanční a mimořádnou.

V souvislosti s tvorbou výkazu zisku a ztráty je důležité dodržování aktuálního principu, tj. věcné a časové shody nákladů s výnosy.

Výsledek hospodaření se zjišťuje rozdílem výnosů a nákladů.

Výkaz zisku a ztráty umožňuje sledovat tvorbu výsledku hospodaření, podává přehled o nákladech a výnosech za jednotlivé činnosti a slouží pro hodnocení schopnosti firmy

zhodnocovat vložený kapitál. Náklady se člení podle nákladových druhů (podle původu nákladů, tedy co bylo spotřebováno - např. materiál, mzdy, odpisy) a podle účelu (na co byly náklady vynaloženy, např. výroba, zásobování, prodej). Základním principem vykázání nákladů je jejich souvislost s konkrétními výnosy. Výsledek hospodaření zjištěný ve výkazu zisku a ztráty (tj. ve výsledovce) se pak převede do rozvahy, kde tvoří samostatnou položku vlastního kapitálu“ (HLAVÁČKOVÁ, 2013).

Výkaz zisku a ztráty podává údaje o výši:

- Provozního výsledku hospodaření (před zdaněním),
- Finančního výsledku hospodaření (před zdaněním),
- Výsledku hospodaření za běžnou činnost (po zdanění),
- Mimořádného výsledku hospodaření (po zdanění),
- Výsledku hospodaření za účetní období (po zdanění daní z příjmů),
- Výsledku hospodaření před zdaněním.

Tabulka 4: Členění výsledku hospodaření

Náklady a výnosy spojené s druhem činnosti	Náklady	Výnosy
Provozní	Účtová skupina 50 - 55	Účtová skupina 60 – 65
Finanční	Účtová skupina 56 a 57	Účtová skupina 66 a 67
Mimořádný	Účtová skupina 58	Účtová skupina 68

ZDROJ 7: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

Dle ustanovení § 7 odstavce 4 ZÚ jsou účetní jednotky povinny dodržovat zásadu bilanční kontinuity. Zásada bilanční kontinuity znamená, že se nesmí měnit struktura, obsah či ocenění jednotlivých položek účetních výkazů.

Změnu lze provést pouze v případě, kdy by přispěla ke zpřesnění a zkvalitnění vypovídací schopnosti účetní závěrky, či pokud účetní jednotka změní předmět podnikání. Je však nutné informaci o změnách účetních postupů, které se odrazí v narušení bilanční kontinuity popsat v příloze k účetní závěrce.

OBRÁZEK 3: VZOR VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY		Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky	
	ve zjednodušeném rozsahu			
	ke dni 31.12.2013		Sídlo, bydliště nebo místo podnikání účetní jednotky	
	(v celých tisících Kč)		0 0	
IČ				
Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	0	0
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	0	0
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	0	0
II.	Výkony	04	0	0
B.	Výkonová spotřeba	05	0	0
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 05)	06	0	0
C.	Osobní náklady	07	0	0
D.	Daně a poplatky	08	0	0
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	09	0	0
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	10	0	0
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	11	0	0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+ / -)	12	0	0
IV.	Ostatní provozní výnosy	13	0	0
H.	Ostatní provozní náklady	14	0	0
V.	Převod provozních výnosů	15	0	0
I.	Převod provozních nákladů	16	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 06 - 07 - 08 - 09 + 10 - 11 - 12 + 13 - 14 + (-15) - (-16))	17	0	0
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	18	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	19	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	20	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	21	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	22	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	23	0	0

L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	24	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+ / -)	25	0	0
X.	Výnosové úroky	26	0	0
N.	Nákladové úroky	27	0	0

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
XI.	Ostatní finanční výnosy	28	0	0
O.	Ostatní finanční náklady	29	0	0
XII.	Převod finančních výnosů	30	0	0
P.	Převod finančních nákladů	31	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 18-19+20+21-22+23-24-25+26-27+28-29+(-30)-(-31))	32	0	0
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	33	0	0
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 17 + 32 - 33)	34	0	0
XIII.	Mimořádné výnosy	35	0	0
R.	Mimořádné náklady	36	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	37	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 35 - 36 - 37)	38	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	39	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř.34+38-39)	40	0	0
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 40 + 33 + 37 + 39)	41	0	0

ZDROJ 8: [HTTP://BUSINESS.CENTER.CZ/BUSINESS/SABLONY/S111-UCETNI-ZAVERKA-VE-ZJEDNODUSENEM-ROZSAHU.ASPX](http://business.center.cz/business/sablony/s111-ucetni-zaverka-ve-zjednodusenem-rozsaHU.aspx)

Výkaz zisku lze sestavit také v účelovém členění, kdy se porovnávají výnosy a náklady, které se týkají realizovaných výkonů. Pokud se účetní jednotka rozhodne sestavovat výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, je povinna v příloze zveřejnit i členění nákladů podle druhů (STROUHAL, 2011).

3.6.3 PŘÍLOHA K ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

„Důležitou, povinně vytvářenou součástí účetní závěrky je příloha k účetním výkazům. Příloha informuje uživatele o všech detailech a podrobnostech finanční a majetkové situace podniku, které nelze vyčíst nebo odvodit z rozvahy či výkazu zisku a ztráty. Účetní jednotka může přílohu sestavit popisným způsobem, formou tabulek nebo kombinovaně, což se v praxi

používá nejčastěji. Příloha obsahuje obecné údaje o účetní jednotce, informace o použitých účetních metodách, obecných účetních zásadách a způsobech oceňování, doplňující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty“ (HLAVÁČKOVÁ, 2013).

Dle ustanovení § 39 Vyhlášky se v příloze se uvádějí obecné údaje o účetní jednotce:

- obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky, sídlo, místo podnikání,
- identifikační číslo,
- právní forma účetní jednotky,
- předmět podnikání nebo jiné činnosti,
- rozvahový den,
- okamžik sestavení účetní závěrky,
- datum vzniku účetní jednotky nebo datum zahájení činnosti,
- údaje o fyzických a právnických osobách, které se podílejí 20% a více procenty na základním kapitálu účetní jednotky,
- popis změn a dodatků provedených v uplynulém účetním období v obchodním rejstříku,
- popis organizační struktury účetní jednotky,
- jména a příjmení členů statutárních a dozorčích orgánů k rozvahovému dni,
- obchodní firmy a sídla účetních jednotek, v nichž má účetní jednotka větší než 20% podíl na jejich základním kapitálu,
- informace o tom, zda byly uzavřeny ovládací smlouvy nebo smlouvy o převodu zisku,
- průměrný přepočtený počet zaměstnanců během účetního období a z toho členů řídicích orgánů, s uvedením výše osobních nákladů, které byly vynaložené na zaměstnance a z toho na členy řídicích orgánů,
- odměny osobám, které jsou statutárním orgánem,
- výše půjček, úvěrů, s uvedením úrokové sazby a hlavních podmínek,
- poskytnutá zajištění a ostatní plnění, jak peněžní, tak v nepeněžní formě,
- informace o aplikaci obecných účetních zásad a o použitých účetních metodách,
- způsoby oceňování a odpisování,

- Informace o odchylkách od metod podle § 7 odstavce 5 ZÚ,
- způsob uplatněný při přepočtu údajů v cizích měnách na českou korunu,
- pohledávky a závazky po lhůtě splatnosti,
- pronájem majetku,

- zatížení majetku zástavním právem,
- cizí majetek uvedený v rozvaze,
- významné události, které se staly mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky,
- tržby z prodeje zboží, výrobků a služeb podle druhů činnosti.

Jsou případy, kdy účetní předpisy umožňují, aby účetní jednotka volila mezi variantním uplatňováním určitých metod a postupů. V takovém případě je však nutno, aby uživatelé účetních informací byli informováni prostřednictvím Přílohy k účetní závěrce, a to jaké konkrétní metody a postupy byly při sestavování účetních výkazů použity.

Je nutno také podotknout, že v Příloze k účetní závěrce by měly být zveřejněné informace o sledování na podrozvahových účtech, jako jsou například informace o majetku, který účetní jednotka smí využívat na základě smlouvy o finančním majetku, a o dlouhodobých závazcích, které plynou z leasingových smluv.

3.6.4 VÝKAZ O PENĚŽNÍCH TOCÍCH

„Výkaz o peněžních tocích (cash flow) doplňuje rozvahu a výsledovku o další údaje: o informaci o pohybu peněžních prostředků a o "reálnosti" dosaženého hospodářského výsledku. Zatímco v rozvaze se porovnávají aktiva a pasiva, u výsledovky náklady a výnosy, ve výkazu o peněžních tocích se porovnávají příjmy a výdaje. Tento výkaz tedy abstrahuje od principu akruálního účetnictví, který přiřazuje náklady k výkonům, se kterými tyto náklady věcně a časově souvisejí. Projevem tohoto principu je např. účtování rezerv, opravných položek, časového rozlišení, odpisů dlouhodobého majetku apod.“ (HLAVÁČKOVÁ, 2013 str. 24)

Výkaz o peněžních tocích a Výkaz o změnách vlastního kapitálu sestavují vybrané účetní jednotky, které mají tuto povinnost stanovenou v ustanovení § 18 odst. 1 ZÚ, a to v případě kdy k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející období překročí bilanční sumu ve výši 40 mil. Kč a roční úhrn čistého obratu ve výši 80 mil. Kč.

Úkolem Výkazu o peněžních tocích je informovat uživatele účetní závěrky, z jakých zdrojů účetní jednotka čerpala v průběhu účetního období finanční prostředky. Peněžní toky se vykazují v členění na provozní činnost, investiční činnost a financování.

„CASH FLOW odpovídá na otázku alokace finančních prostředků podle jednotlivých činností. Pokud nastane příslušná situace, je základním zájmem společníků zpravidla otázka, proč účetní jednotka vykazuje účetní zisk a nemá peněžní prostředky na rozdělení. Příčiny tohoto stavu jsou jistě indikovány již v průběhu účetního období, protože se zpravidla jedná o:

- rychlejší nárůst nepeněžních aktiv (zejména pohledávek) než nárůst závazků,
- růst stavu zásob (zvláštní význam mají neprodejné výrobky nebo zboží),
- splátky úvěrů a půjček,
- úhradu významných částek záloh či zvýšených splátek na majetek pořízený na leasing,
- výdaje na investice.

Úloha tohoto přehledu není formální, managementu i uživatelům údajů z účetní závěrky poskytuje v uceleném přehledu za účetní období významné informace o finanční stabilitě účetní jednotky. Doplňuje ostatní výkazy o aspekty vývoje finanční situace, zobrazuje následky rozhodnutí přijatých v oblasti finančního hospodaření podniku.“ (KOCH, 2012 str. 37)

3.6.5 PŘEHLED O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU

Dle ustanovení § 18 odstavec 1 ZÚ může účetní závěrka zahrnovat i přehled o změnách vlastního kapitálu. Vybrané účetní jednotky sestavují přehled o změnách vlastního kapitálu vždy, pokud k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období splní obě kritéria uvedená v § 20 odst. 1 písm. a) bodech 1 a 2 ZÚ, a to:

a) akciové společnosti, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za něž se účetní závěrka (§ 18 odst. 3) ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedno ze tří uvedených kritérií:

1. aktiva celkem více než 40 000 000 Kč; aktivy celkem se pro účely tohoto zákona rozumí úhrn zjištěný z rozvahy v ocenění neupraveném o položky podle § 26 odst. 3,
2. roční úhrn čistého obratu více než 80 000 000 Kč; ročním úhrnem čistého obratu se pro účely tohoto zákona rozumí výše výnosů snížená o prodejní slevy a dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená dvanácti,
3. průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50, zjištěný způsobem stanoveným na základě zvláštního právního předpisu.

„Přehled o změnách vlastního kapitálu informuje o příčinách zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu během běžného účetního období a srovnává tyto údaje s minulým účetním obdobím“ (HLAVÁČKOVÁ, 2013).

Ukazuje, zda výše vlastního kapitálu stoupá nebo dochází k hospodaření na úkor podnikové podstaty. Významné položky zvýšení či snížení se vždy popíší v příloze, bez ohledu na povinnost sestavení Přehledu o změnách vlastního kapitálu.

„Ve výkazu změn vlastního kapitálu musí účetní jednotka prezentovat následující údaje:

- výši dividend a úplného hospodářského výsledku za období,
- pro každou z komponent vlastního kapitálu rovněž účinky změn v účetních pravidlech,
- částky transakcí s držiteli kapitálu, kteří jednají v rámci své pravomoci jako držitelé kapitálu,
- zůstatek nerozděleného zisku na počátku vykazovaného období a k rozvahovému dni, dále změny během vykazovaného období,
- porovnání účetní hodnoty každé třídy vloženého kapitálu a každého rezervního fondu na počátku a na konci účetního období, přičemž veškeré změny jsou zveřejněny jednotlivě“ (STROUHAL, 2011).

3.7 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

Každá účetní jednotka by měla mít vypracované vnitropodnikové směrnice, ze kterých by vyplývaly, jakým způsobem jsou ošetřeny kontrolní vazby v účetnictví. Některé oblasti podléhající zpracováním do vnitropodnikové směrnice ukládá ZÚ, jako je např. vypracování účtového rozvrhu § 14 ZÚ, stanovení hodnotové hranice dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku § 6 a §7 vyhlášky č. 500/2002 Sb., odpisový plán § 28 ZOÚ, stanovení přepočtu majetku v cizí měně na Kč § 24 ZÚ či zásady časového rozlišení, tvorby rezerv nebo tvorby opravných položek.

Vnitropodnikové směrnice mimo jiné popisují proces závěrky, postupy a návaznosti jednotlivých prací. Vytvářejí se z důvodu, aby se na některé kroky v rámci účetní uzávěrky a závěrky nezapomnělo a aby jednotlivé fáze na sebe navazovaly. Ve směrnici by měly být uvedeny veškeré potřebné údaje a úkoly stanoveným pracovníkům aby byl celý proces zvládnut bez problémů.

3.8 KONTROLNÍ VAZBY V ÚČETNICTVÍ

„Kontrolní vazby v účetnictví je třeba využít během účetního období a v průběhu provádění účetní uzávěrky při kontrole, zda účetnictví neobsahuje nějaké chybné postupy účtování, početní chyby, překlepy atd. Rovněž je možné provádět i různé logické kontroly.

Typickými kontrolními prvky jsou ověřování formální a věcné správnosti účetních dokladů před jejich zaúčtováním a přezkušování přípustnosti účetních zápisů obsažených v účetních dokladech. Dále pak je to kontrola dodržování zásady podvojnosti účetních zápisů a číselné shody úhrnu částek účetních dokladů, prováděná zpravidla měsíčně pomocí tzv. předvahy. Pro zajištění průkazně vedeného účetnictví je třeba jednotkové typy účetních dokladů vzestupně číslovat v číselných řadách“ (KOCH, 2012).

3.9 ULOŽENÍ POKUTY PODLE ZÁKONA O ÚČETNICTVÍ

Dne 1.1.2011 nabyl účinnost zákon č. 410/2010 Sb., kterým byla provedena novela zákona o účetnictví, která se mimo jiné také týkala ukládání pokut, za porušení povinností stanovených zákonem o účetnictví. Novelou bylo nahrazeno stávající ustanovení § 37 a § 37a ZÚ

a doplněno do zákona nová ustanovení § 37aa, § 37ab.

Novelou byl nově vymezen způsob ukládání pokut za porušení povinností stanovených ZÚ a dále byl rozšířen okruh správních deliktů.

3.9.1 VYMEZENÍ OSOB, KTERÝM LZE POKUTU ZA SPRÁVNÍ DELIKTY ULOŽIT

Dle ustanovení § 37 a § 37a ZÚ ve spojení s § 1 odstavce 2 ZÚ lze řízení o pokutě vést s osobami, které jsou ZÚ vymezené jako účetní jednotky.

3.9.2 DODRŽENÍ LHŮT PRO ULOŽENÍ POKUTY

Při ukládání pokuty za porušení povinností dle ZÚ je nutné respektovat zákonné lhůty tak, jak byly vymezeny v § 37 ZÚ, ve znění platném v účetním období, ve kterém nebo za které k porušení určité povinnosti ze strany účetní jednotky došlo.

Z ustanovení 37ab odstavce 3 ZÚ vyplývají dvě lhůty, jejichž uplynutím zaniká odpovědnost účetní jednotky za protiprávní jednání:

- subjektivní roční lhůta: odpovědnost právnické osoby za správní delikt zaniká, jestliže správní orgán o něm nezahájil řízení do 1 roku ode dne, kdy se o něm dozvěděl,
- objektivní tříletá lhůta: odpovědnost právnické osoby za správní delikt zaniká, nejpozději do 3 let ode dne kdy byl spáchán.

3.9.3 VĚCNÉ DŮVODY PRO ULOŽENÉ POKUTY

Při kontrole účetních období započatých od 1.1.2011 je podle nové úpravy stanovena povinnost uložení pokuty u veškerých účetních jednotek, které jsou podnikateli, a to za správní delikty vymezené v § 37a odstavec 1 ZÚ.

Tabulka č. 5: Rozdělení ustanovení § 37 a § 37a ZÚ

<i>Správní delikt – pokuta se uloží, pokud ÚJ poruší</i>	
<i>- nevede účetnictví podle § 4 odst. 1 ZÚ</i>	<i>do výše 6 %</i>
<i>- nesestaví účetní závěrku podle § 6 odst. 4, nebo nesestaví účetní závěrku ke dni stanovenému v §19 odst. 1, nebo nevyhotoví výroční zprávu podle § 21 odst. 1 až 5,</i>	<i>hodnoty</i>
<i>- v rozporu s § 19a odst. 1 nepoužije pro účtování a sestavení účetní závěrky mezinárodní účetní standardy.</i>	<i>aktiv celkem</i>
<i>- vede účetnictví v rozporu s §7 odst. 1 a 2,</i>	

<ul style="list-style-type: none"> - vede účetnictví v rozporu s § 8 odst. 2, - jí sestavená účetní závěrka neobsahuje všechny povinné součásti uvedené v § 18 odst. 1 nebo 2, - v rozporu s § 20 odst. 1 nemá účetní závěrku ověřenou auditorem nebo v rozporu s § 21 odst. 6 nemá výroční zprávu ověřenou auditorem, - nezveřejní účetní závěrku nebo výroční zprávu podle § 21a, - nesestaví účetní výkazy za dílčí konsolidační celek státu nebo účetní výkazy za Českou republiku, ač je k tomu povinna podle § 23b, - v rozporu s § 31 neuschová účetní záznamy. 	<p style="text-align: center;">do výše 3 % hodnoty aktiv celkem</p>
<ul style="list-style-type: none"> - nesestaví konsolidovanou účetní závěrku podle § 6 odst. 4, nebo nestaví konsolidovanou účetní závěrku ke dni stanovenému v § 23 odstavce 2, nebo nevyhotoví konsolidovanou výroční zprávu podle § 22b odstavce 2, - jí sestavená konsolidovaná účetní závěrka neobsahuje všechny povinné součásti podle § 18 odst. 1 nebo 2, - v rozporu s § 20 odst. 1 nemá konsolidovanou účetní závěrku ověřenou auditorem nebo v rozporu s § 21 odstavce 6 nemá konsolidovanou výroční zprávu ověřenou auditorem - nezveřejní účetní závěrku nebo výroční zprávu podle § 21a, - v rozporu s § 23a odst. 1 nepoužije pro sestavení konsolidované účetní závěrky mezinárodní účetní standardy. 	<p style="text-align: center;">do výše 3 % hodnoty konsolidovaných aktiv celkem</p>
<ul style="list-style-type: none"> - nepředá účetní záznam do centrálního systému účetních informací státu způsobem stanoveným prováděcím právním předpisem vydaným na základě § 4 odst. 8 a § 23b odst. 5. 	<p style="text-align: center;">do výše 5 000 Kč</p>
přestupek – pokutu lze uložit, pokud ÚJ poruší	
<ul style="list-style-type: none"> - nevede účetnictví podle § 4 odst. 2 až 6, - nesestaví účetní závěrku podle § 6 odst. 4 nebo nesestaví účetní závěrku ke dni stanovenému v § 19 odst. 1 nebo nevyhotoví výroční zprávu podle § 21 odst. 1 až 5 	<p style="text-align: center;">do výše 6 % hodnoty aktiv celkem</p>
<ul style="list-style-type: none"> - vede účetnictví v rozporu s § 7 odst. 1 a 2, - jí sestavená účetní závěrka neobsahuje všechny povinné součásti uvedené v § 18 odst. 1 nebo 2, - v rozporu s § 20 odst. 1 nemá účetní závěrku ověřenou auditorem nebo v rozporu s § 21 odst. 6 nemá výroční zprávu ověřenou auditorem, - nezveřejní účetní závěrku nebo výroční zprávy podle § 21a, - v rozporu s § 31 neuschovává účetní záznamy. 	<p style="text-align: center;">do výše 3 % hodnoty aktiv celkem</p>

ZDROJ 9: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

Jednotlivá porušení ZÚ jsou popsána v ustanovení § 37 a § 37a ZÚ slovně s tím, že správní orgán při svém rozhodování při určení výběry pokuty právnické osobě přihlédne k závažnosti zjištěného správního deliktu, zejména ke způsobu jeho spáchání a jeho následků, době trvání a k okolnostem, za kterých byl spáchán.

3.9.4 HODNOCENÍ ZÁVAŽNOSTI SPRÁVNÍHO DELIKTU

Závažnost a následek konkrétního porušení zákona se musí hodnotit z pohledu, do jaké míry došlo v důsledku konkrétního porušení zákona ke zkreslení účetní závěrky a do jaké míry byly zkreslenou závěrkou uvedeny v omyl třetí osoby, jako jsou věřitelé, obchodní partneři, akcionáři či správce daně. Jednotlivé zjištěné skutečnosti se posuzují vzájemných souvislostech, především z pohledu ustanovení § 7 odstavec 1, zda sestavená účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

Stanovení výše pokuty je pak na uvážení správního orgánu.

4 PRAKTICKÁ ČÁST

Praktická část diplomové práce je vypracována ve společnosti MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r. o.. Účetní uzávěrka a závěrka podniku je zpracovaná za účetní období 2013.

4.1 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Účetní jednotka MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r. o., IČO: 61774235, se sídlem Havlíčkova 1918, 358 01 Kraslice, byla zapsána v Obchodním rejstříku dne 30 ledna 1995. Předmět podnikání je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona¹.

Důvodem zřízení společnosti byla správa lesního majetku jediného společníka, a to Města Kraslice. Pod pojmem správa lesního majetku je zahrnuto hospodaření podle schváleného lesního hospodářského plánu, který je zpracován na období 10 let. Město Kraslice získalo lesní majetek na základě restitučních řízení vedených se státním podnikem Lesy ČR. Město Kraslice vlastní 850 hektarů lesa, které spravují MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r.o. V rámci své činnosti musí společnost hospodařit trvalým způsobem tak, aby nedocházelo ke snižování dřevní zásoby a ani neubývala lesní půda.

Mezi hlavní výnosové činnosti patří prodej kulatiny, dále pak výroba a prodej palivového dříví.

4.2 ÚČETNICTVÍ SPOLEČNOSTI MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, SPOL. S R.O.

Účetní jednotka pro zpracování svého účetnictví používá účetní a evidenční systém EKONOM od společnosti ELISOFT, s.r.o. Zlín. Jedná se o účetní software určený pro malé a středně velké firmy.

¹ <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=167335&typ=PLATNY>

Dále pak účetní jednotka používá softwarový program VÝROBA 3000. Jedná se o program, který zahrnuje vše pro lesní hospodářskou evidenci a výrobu včetně příjmu dříví.

Ze směrné účtové osnovy, vychází účtový rozvrh, který je uveden v Příloze č. 4 této diplomové práce.

Ekonomický úsek vede účetnictví účetní jednotky, zpracovává účetní uzávěrku a vyhotovuje účetní závěrku. Daňové přiznání je zpracováno pomocí externího daňového poradce: Ing. Jitka Náhlovská, Ph.D. Účetním obdobím je kalendářní rok.

4.2.1 ÚČETNICTVÍ VE ZJEDNODUŠENÉM ROZSAHU

Účetní jednotka MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r.o. vede své účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.

Jelikož účetní jednotka MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r.o. nespadá do kategorie vybraných účetních jednotek, které k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející období překročily bilanční sumu ve výši 40 mil. Kč a úhrn čistého obrátu ve výši 80 mil. Kč, nemusí sestavovat Výkaz o peněžních tocích a Výkaz o změnách vlastního kapitálu.

4.3 PŘÍPRAVNÉ PRÁCE

Na základě přípravných prací zjišťuje účetní jednotka, zda byly zaúčtovány všechny účetní případy do období se kterým časově a věcně souvisí a zda skutečný stav majetku a závazků odpovídá stavu v účetnictví.

Účetní jednotka nemá žádné vnitřní předpisy vypracované, přičemž hlavní úloha vnitropodnikových předpisů spočívá v zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností, které v účetní jednotce nastaly, a to v zajištění stejného postupu a stejného řešení obdobných situací.

Jedná se o projevení vůle odpovědných pracovníků účetní jednotky, aby bylo v konkrétních situacích postupováno konkrétním způsobem, a také se jedná o pravidla, kterými se musí řídit pracovníci účetní jednotky. Jednotlivé kroky metodického postupu na sebe navazují a díky

absenci vnitropodnikových směrnic nemůže účetní jednotka MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r.o. zjistit, zda-li provedla všechny úkony v rámci účetní uzávěrky či závěrky a dále pak zda již v některých předešlých fázích nebyla provedena chyba, která se přenáší do dalších kroků.

4.4 INVENTARIZACE

Inventarizace majetku a závazků je nástrojem kontroly věcné správnosti účetnictví. Jedná se o proces, při kterém je dán do souladu stav majetku a závazků zachycených v účetnictví se skutečností a díky tomu je dosaženo věrného zobrazení. Tento soubor prací provádí účetní jednotka povinně a představuje v širším smyslu přípravu na zpravování účetní závěrky.

Účetní jednotka MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r.o. za účetní období 2013 provedla inventarizace, z předložených písemností však bylo zjištěno, že na oblast inventarizace nemá zpracovanou metodiku jednotlivých dílčích kroků.

Z předložených účetních záznamů je zřejmé, že inventarizace včetně inventur proběhla, součástí jsou písemné záznamy o provedení inventarizace. Předem však nebylo zřejmé, kteří pracovníci budou inventarizace provádět, nebyla určena inventarizační komise a ani nedošlo k vyhodnocení jednotlivých kroků inventarizace. Některé inventarizační soupisy nebyly schváleny, podepsány či nedošlo k odsouhlasení výsledků. Samotný proces inventarizace byl proveden v souladu se ZÚ, ale písemná dokumentace v řadě případů nesplňovala potřebné požadavky.

Je ve výlučné pravomoci účetní jednotky, jak ve svém vnitřním předpise jednotlivé etapy inventarizace konkretizuje. Tento vnitřní předpis však musí respektovat termíny stanovené ZÚ.

V rámci vnitřního předpisu by měla účetní jednotka řešit:

- proces inventarizace: konkrétní harmonogram, jmenování inventarizační komise,
- inventurní soupisy: příprava dokumentace k inventarizaci,
- praktický průběh inventarizace,
- úprava účtování u zásob,
- hodnotu norem úbytků, tato hodnota by mohla být stanovena kvalifikovaným odhadem,

- písemnosti vztahující se k ověření pohledávek, závazků a bankovních účtů u obchodních partnerů,
- řešení inventarizačních rozdílů.

Je vždy nezbytné, aby inventarizační komise byla nejméně dvoučlenná, požadavek vyhlášky č. 270/2010 Sb.). Fyzickou inventuru majetku (např. zásoby, pokladna, ceniny) by měl provádět vždy alespoň jeden pracovník, který není za daný majetek přímo odpovědný. Tato zásada byla u účetní jednotky porušena, neboť veškeré inventury zásob, pokladny a cenin prováděla účetní společnosti bez přítomnosti jiné osoby. Porušením těchto zásad je výrazně omezena přirozená kontrolní funkce inventarizace.

Je nutné při inventarizaci pro doložení konečných stavů účtu provést odsouhlasení s externími subjekty – obchodními partnery. Jedná se především o inventarizaci pohledávek a závazků, stav osobního účtu u finančního úřadu, či stav závazků nebo pohledávek u sociálního zabezpečení a zdravotních pojišťoven. Účetní jednotka nemá všechny výše uvedené stavy doložené např. výpisem či potvrzením uvedených institucí, z tohoto důvodu ani v této oblasti nelze potvrdit doložené výsledky inventarizace.

Dá se předpokládat, že k těmto porušením došlo v souvislosti s nedostatečně vypracovanou vnitropodnikovou směrnicí, neboť jednotliví odpovědní pracovníci neměli přesně stanovený popis úkolů s přiřazenou odpovědností za splnění. Dále pak bylo nedostatkem, že jednotliví zaměstnanci nebyli poučeni, jakým způsobem mají být jednotlivé inventury prováděny. Pro příští účetní období by účetní jednotka mohla využít navrhovaný Harmonogram postupu inventarizace v tabulce č. 6.

TABULKA 6: HARMONOGRAM POSTUPU INVENTARIZACE ZA ÚČETNÍ OBDOBÍ 2013

Operace	Odpovědnost – útvar	Odpovědnost - osoba	Termín do:
Vypracování vnitropodnikových směrnic	Ekonomický útvar	Hlavní účetní	30.08.2013
Stanovení odpovědných pracovníků	Všechny útvary	Jednatel společnosti	30.09.2013
Prověření platnosti dohod o hmotné odpovědnosti	Inventarizační komise	Vedoucí inventarizační komise	30.10.2013
Zjištění skutečných stavů	Inventarizační komise	Vedoucí inventarizační komise	27.12.2013 – 7.01.2014
Vypracování inventurních soupisů	Inventarizační komise	Vedoucí inventarizační	25.01.2014

		komise	
Porovnání zjištěného stavu s účetním stavem	Inventarizační komise	Vedoucí inventarizační komise	05.02.2014
Doložení a evidence pohledávek	Inventarizační komise	Vedoucí inventarizační komise	05.02.2014
Doložení evidence rezerv	Inventarizační komise	Vedoucí inventarizační komise	05.02.2014
Doložení a evidence opravných rozdílů	Inventarizační komise	Vedoucí inventarizační komise	05.02.2014
Zjištění a vyčíslení inventarizačních rozdílů	Inventarizační komise	Vedoucí inventarizační komise	05.02.2014
Zápis inventarizační komise	Inventarizační komise	Vedoucí inventarizační komise	05.02.2014
Schválení výsledků	Dozorčí rada	Předseda dozorčí rady	28.02.2014
Zaúčtování výsledků inventarizačních rozdílů	Ekonomický útvar	Hlavní účetní	05.03.2014
Odsouhlasení stavu osobního účtu, pohledávek a závazků	Ekonomický útvar	Hlavní účetní	05.03.2014
Tvorba opravných položek k pohledávkám, zásobám, dlouhodobému majetku	Ekonomický útvar	Hlavní účetní	05.03.2014
Posouzení opravných položek vytvořených v předchozích účetních obdobích	Ekonomický útvar	Hlavní účetní	05.03.2014
Tvorba rezerv (zákonných i účetních)	Ekonomický útvar	Hlavní účetní	05.03.2014
Posouzení rezerv vytvořených v předchozích účetních obdobích	Ekonomický útvar	Hlavní účetní	05.03.2014
Rozdělení pohledávek, úvěrů, závazků z lejska času	Ekonomický útvar	Hlavní účetní	05.03.2014

ZDROJ 10: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

4.5 UZÁVĚRKOVÉ OPERACE

4.5.1 ZAÚČTOVÁNÍ ÚČETNÍCH ODPISŮ

Účetní jednotka rozlišuje daňové a účetní odpisy. Účetní odpisování je jednou z účetních metod, jak vyjádřit zásadu opatrnosti, neboť účetní jednotky mají vyjádřit při oceňování majetku ke konci rozvahového dne také všechna snížení hodnoty bez ohledu na výsledek hospodaření. Účetní odpisy za účetní období 2013 jsou včetně předkontace uvedeny v Obrázku č. 5.

Povinností účetní jednotky je podat věrný a poctivý obraz o majetku a výsledku hospodaření podle ZÚ, pomocí účetního odpisování má účetní jednotka dodržet zásadu opatrnosti. Z porovnání celkových účetních a daňových odpisů vyplývá, že se hodnoty neshodují. Rozdíl mezi účetním a daňovým odpisováním nemá být formální, neboť účetní odpisy vyjadřují ekonomickou stránku používání dlouhodobého majetku v souvislosti ve vazbě na reálné zobrazení skutečnosti. Na rozdíl od výše daňových odpisů, které se dle jednotlivých skupin stanoví dle ZDP.

Porovnáním výše daňových a účetních odpisů bylo zjištěno, že tento rozdíl nevznikl tím, že by účetní jednotka chtěla vyjádřit ekonomickou stránku používání dlouhodobého odpisovaného majetku ve vazbě na zobrazení skutečnosti, ale rozdílnost celkových hodnot účetních a daňových odpisů byla způsobena tím, že účetní jednotka se rozhodla neuplatňovat daňové odpisy u hmotného majetku - stavby. Přičemž jednotlivé hodnoty účetních a daňových odpisů u ostatních položek hmotného odpisovaného majetku se shodují.

OBRÁZEK 4: ZAÚČTOVANÉ ÚČETNÍ ODPISY

Interní doklad

Organizace: IČO 61774235 DIČ CZ61774235	Doklad číslo INV2013005 Datum vystavení 31.12.2013
Městské lesy Kraslice spol. s.r.o. Havlíčková 1918 358 01 Kraslice Tel. 352 686 815 Fax 352 686 812	Adresa IČO DIČ
Popis Účetní odpisy	Schválil Zaúčtoval Dne
Položka dokladu:	Cena DPH Cena s DPH
Odpis HIM 3.odpisová skupina	4208,00 4208,00
Odpis HIM plynová přípojka	967,00 967,00
Odpis HIM provozní budova	10008,00 10008,00
Odpis HIM provozní budova	15636,00 15636,00
Odpis HIM kanalizace	5044,00 5044,00
Odpis HIM osobní aut. Nisan	22250,00 22250,00
Odpis HIM Traktor s vyvážecí	217930,00 217930,00
Odpis HIM Nisan X-Trail	122135,00 122135,00
Odpis HIM Ford Ranger	15290,00 15290,00
Nákladní automobil Peugeot kompostárna	131873,00 131873,00
LHP ML Kraslice 2011 - 2020	18852,00 18852,00
	12960,00 12960,00

Ostatní: 577153,00

Cena slovy (Kč) pětsetšedesátsedmísticstopadesátřít Cena celkem(Kč): 577 153,00

Zaúčtování dokladu INV2013005	Má	Dátí	Dal	Datum	Částka	Středisko	Zakázka	Činnost
Odpis HIM 3.odpisová skupina	551	081/008	31.12.2013	4208,00	9	80003	800	
Odpis HIM plynová přípojka	551	081/003	31.12.2013	967,00	9	80003	800	
Odpis HIM provozní budova	551	081/004	31.12.2013	10008,00	9	80003	800	
Odpis HIM provozní budova	551	081/004	31.12.2013	15636,00	9	80003	800	
Odpis HIM kanalizace	551	081/007	31.12.2013	5044,00	9	80003	800	
Odpis HIM osobní aut. Nisan	551	082/002	31.12.2013	22250,00	1	70006	700	
Odpis HIM Traktor s vyvážecí	551	082/002	31.12.2013	217930,00	1	70006	700	
Odpis HIM Nisan X-Trail	551	082/002	31.12.2013	122135,00	9	80006	800	
Odpis HIM Ford Ranger	551	082/002	31.12.2013	15290,00	1	70006	700	
Nákladní automobil Peugeot kompostárna	551	082/002	31.12.2013	131873,00	1	70006	700	
LHP ML Kraslice 2011 - 2020	551	079	31.12.2013	18852,00	2	26001	260	
				12960,00	1	70001	700	

ZDROJ 11: INTERNÍ MATERIÁLY SPOLEČNOSTI

Lze jen těžko obhájit, že není např. rozdíl v hodnotě opotřebení - odpisu u majetku, který je pořízen a zařazen ke konci účetního období, kdy se dle ZDP uplatňuje celá výše daňové sazby. V případě, kdy se účetní odpisy rovnají daňovým, tak by účetní jednotka měla uplatnit hodnotu účetních odpisů ve stejné výši, jako jsou uplatněné daňové odpisy, ale tím pádem se nejedná o reálné zobrazení skutečnosti.

Rozdíl mezi výsledky hospodaření při použití účetních nebo daňových odpisů je nepodstatný pouze v případě, kdy jsou odpisy nevýznamnou položkou v nákladech účetní jednotky. Pouze v takovém případě, kdy je hodnota odpisovaného majetku pod hladinou významnosti, je možné tolerovat shodné účetní a daňové odpisování.

Povinnost sestavení odpisového plánu je přímo zakotvena v ZÚ, metoda odpisování majetku je § 56 a v § 56a Vyhlášky. Také oblast odpisování majetku má účetní jednotka zpracovanou nedostatečně. Rozdíl účetních a daňových odpisů je zřejmý pouze z jednotlivých „karet majetku“, ale nikde nemá účetní jednotka popsany důvod daňového neodpisování staveb, nebo důvod rozhodnutí rovnosti účetních a daňových odpisů u ostatních složek hmotného majetku.

4.5.2 VÝPOČET A ZAÚČTOVÁNÍ KURZOVÝCH ROZDÍLŮ

Účetní jednotka v rámci uzávěrkových operací zaúčtovala účetní případy týkající se kurzových rozdílů (viz. Tabulka č. 7).

TABULKA 7: ÚČETNÍ PŘEDPISY

Text	Částka	Má dáti	Dal
Kurzové zisky pokladna v EUR	2 026,60	211/002	663
Kurzové ztráty převody mezi BÚ	8 197,60	563	261/001
Kurzové zisky	19 520,82	221/002	663
Kurzový rozdíl pohledávka	62,04	563	311

ZDROJ 12: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

Účetní jednotka používá u cizo-měnových účetních případů denní kurzy České národní banky. K rozvahovému dni, jsou v rámci uzávěrkových operací tyto účetní případy přepočteny kurzem vyhlášeným Českou národní bankou a následně jsou vyčísleny a zaúčtovány kurzové rozdíly. Přepočet se má provádět u každé jednotlivé pohledávky a závazku a dále pak u finančních účtů vedených v cizí měně.

V daném účetním období 2013 Česká národní banka stanovila kurz k 31.12.2013 ve výši 27,725 Kč za 1 Euro. K stejnému datu účetní jednotka ověřila fyzický zůstatek finančních prostředků v devizové pokladně, dle bankovního výpisu zůstatek finančních prostředků na devizovém bankovním účtu. Zůstatky cizí měny přepočetla stanoveným kurzem a porovnala s konečnými zůstatky v Kč na účtech 211/002 – EURO Pokladny, 221/002 EUR – Běžný účet a 261/001 – Peníze na cestě EUR. Vzniklý rozdíl byl zaúčtován jako kurzový rozdíl či kurzová ztráta na příslušný účet 563 – Kurzové ztráty či 663 – Kurzové zisky. U pohledávky byla porovnána nominální hodnota pohledávky v cizí měně přepočtena výše uvedeným kurzem a hodnotu dané pohledávky v Kč na účtu 311 – Pohledávky z obchodních vztahů. Vzniklý rozdíl byl zaúčtován na účet 563 – Kurzové ztráty.

Tyto skutečnosti lze zjistit pouze z konkrétních účetních záznamů, neboť ani v tomto případě nemá účetní jednotka zpracovanou vnitropodnikovou směrnici, ze které by byly zřejmé jednotné postupy pro řešení konkrétních účetních případů při výpočtu a zaúčtování kurzových rozdílů. Jak už bylo výše uvedeno, tak účetní jednotka používá denní kurz ČNB, ale z žádných účetních záznamů není zřejmé, že se k tomuto použití denních kurzů rozhodla.

4.5.3 PROVĚŘENÍ STAVU A TVORBY OPRAVNÝCH POLOŽEK A REZERV

Při prověření stavu a tvorby opravných položek a rezerv účetní jednotka zkontrolovala údaje v následujících položkách:

Rezervy

1. Rozvaha – položka B. I. pasiva rozvahy.
2. Výkaz zisku a ztráty – položka G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti.
3. Výkaz zisku a ztráty – položka M. Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti.
4. Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob – tabulka C.

Opravné položky

1. Rozvaha – sloupec korekce k dlouhodobému majetku, pohledávkám, zásobám, krátkodobému finančnímu majetku.
2. Výkaz zisku a ztráty – položka G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti.
3. Výkaz zisku a ztráty – položka M. Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti.
4. Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob – tabulka C.

Podle ustanovení § 3 odstavce 3 ZOR musí být stavy a tvorba opravných položek a rezerv zachyceny v účetnictví. Pokud výše rezerv a opravných položek nebyla zaúčtována v příslušném roce, tj. pokud nebyl jejich přírůstek zachycen a uvedených řádků rozvahy, nelze je uplatnit jako daňový náklad dle ustanovení § 24 odstavec 2 písmeno i) ZDP. Dále pak za daňový náklad nelze považovat meziroční přírůstek jiných rezerv, než rezerv tvořených podle zvláštních předpisů, tím je ZOR.

Porovnáním výkazů za běžné a minulé období lze ověřit, zda účetní jednotka připočetla v Daňovém priznání k dani z příjmů právnických osob jako nedaňový náklad na řádek 112:

- meziroční přírůstek korekce (OP) k jiným položkám aktiv, jako jsou dlouhodobý majetek, zásoby a krátkodobý finanční majetek a nedaňové opravné položky k pohledávkám,
- meziroční přírůstek ostatních rezerv, jako jsou rezervy na důchody a podobné závazky, rezervy na daň z příjmů.

V účetním období 2013 bylo v účetnictví účtováno pouze o rezervách, o opravných položkách účetní jednotka neúčtovala.

Z předložených účetních záznamů bylo zřejmé, že účetní jednotka v minulých účetních obdobích tvořila rezervy, jejichž tvorba je daňově uznatelný nákladem v souladu se ZOR. Tyto rezervy, jsou v rozvaze evidovány v rozvahové položce B.I.1. Jedná se o rezervy na opravu hmotného majetku a rezervy na pěstební činnost viz. Obrázek č. 6:

- Počáteční zůstatek: 1 800 287,00 Kč
- Zvýšení: 590 000,00 Kč
- Snížení: 797 683,00 Kč
- Konečný zůstatek: 1 592 604,00 Kč.

Rezervu na opravu hmotného majetku lze dle ZOR tvořit pro určité kategorie hmotného majetku, které jsou vy mezeny v rámci přílohy č. 1 ZDP, to znamená na majetek zařazený do 2 až 5 odpisové skupiny.

V daném účetním období probíhala oprava skleníku, tj. majetku, na kterou byla v minulých obdobích tvořena rezerva na opravu hmotného majetku. Zúčtováním této opravy hmotného majetku došlo k „Rozpuštění“ – čerpání rezervy, které je zaznamenáno v Obrázku č. 6.

V případě opravy skleníku, na kterou byla tvořena rezerva na opravu hmotného majetku, musí účetní jednotka podrobně rozlišit, že jedná o opravu hmotného majetku a nejedná se o technické zhodnocení majetku, neboť rezerva na technické zhodnocení či na pořízení dlouhodobého majetku není daňově účinná.

Při tvorbě dané rezervy bylo nutno doložit podrobný technicko-ekonomický rozpočet opravy a přesně identifikovat majetek, na jehož opravy je rezerva tvořena. Aby zaúčtované náklady spojené s tvorbou rezervy byly daňově uznatelné, musela účetní jednotka dále splnit

uhrazovací povinnost, což je deponovat finanční prostředky nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, za které je rezerva tvořena. Obě tyto podmínky byly účetní jednotkou splněny.

Účetní jednotka hospodaří s majetkem Města Kraslice, jedná se o správu lesního majetku, z tohoto důvodu byla v účetním období tvořena a rozpuštěna – čerpána rezerva na pěstební činnost. Rezerva je tvořena především na obnovu lesa, likvidace klesu, ochrana mladých lesních kultur proti buření, stavbu oplocenek, ochrana mladých lesních kultur nátěry proti okusu, prořezávky a na výchovné zásahy do 40 let. Všechny tyto zásahy probíhají na základě schváleného lesního plánu, a i v případě této rezervy účetní jednotka při tvorbě splnila uhrazovací povinnost.

OBRÁZEK 5: ÚČETNÍ ZÁPISY

Městské lesy Kraslice						Strana: 1		
Výpis položek účtu po měsících v termínu (01.01.2013 - 31.12.2013)								
Text zápisu	Doklad	Datum	Má dáti	Dal	Celkem	Protiúčet		
Účet: 451	Rezervy podle zvl.předpisů					-1800287,00 (poč. stav)		
2013/08	Rozpouštění rezervy na pěst.č.	INT2013015	23.08.2013	184200,00		-1636087,00	552/002	
	Rozpouštění rezervy na opravy	INT2013015	23.08.2013	189039,00		-1467048,00	552/001	
2013/08	celkem:			333239,00	0	-1467048,00	333239,00	
2013/09	Rozpouštění rezervy na opravy	INT2013016	03.09.2013	139090,00		-1327958,00	552/001	
2013/09	celkem:			139090,00	0	-1327958,00	139090,00	
2013/12	Rozpouštění rezervy na pěst.č.	INT2013018	31.12.2013	325354,00		-1002804,00	552/002	
	Rezerva na pěstební činnost	INT2013026	31.12.2013		590000,00	-1592804,00	552/001	
2013/12	celkem:			325354,00	590000,00	-1592804,00	-264848,00	
Obrat v termínu:				797683,00	590000,00	207683,00		
Obrat v období:				797683,00	590000,00	207683,00		
Účet celkem:						-1592804,00		

ZDROJ 13: INTERNÍ MATERIÁLY SPOLEČNOSTI

4.5.4 ZAÚČTOVÁNÍ POLOŽEK ČASOVÉHO ROZLIŠENÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ

Před uzavřením účetních knih je nutno, aby účetní jednotka ověřila, zda jsou:

- náklady, výnosy, příjmy a výdaje zaúčtovány v souladu s ustanovením § 3 odstavce 1 ZÚ do účetního období, se kterým časově a věcně souvisí,
- splněny pro veškeré případy účtování časového rozlišení všechny tři podmínky (účel, čas, částka) současně, které jsou uvedeny v § 13 odstavce 1 a ustanovení § 19 odstavce 1 Vyhlášky.

Účetní jednotka časově rozlišuje vynaložené náklady do účetního období, se kterým časově a věcně tyto náklady souvisí (viz. Obrázek č. 17). Tyto účetní případy se týkají předplatného časopisů, knih a částek životního pojištění, které platí účetní jednotka jako zaměstnavatel za své zaměstnance. Je nutno však podotknout, že se jedná o nevýznamné a pravidelně se opakující daňové výdaje, které by nemusely být rozlišovány.

Pokud by se účetní jednotka rozhodla, že takto nevýznamné a pravidelně opakující částky nebude časově rozlišovat, nemusí mít obavy ani z porušení ZDP, neboť dle ustanovení § 23 odstavec 2 ZDP se pro zjištění základu daně vychází z výsledku hospodaření. Dále pak Generální finanční ředitelství vydalo Pokyn GFŘ č. D-6 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení ZDP, které podává výklad k ustanovení § 23 odstavec 2 ve znění „Nevýznamné a pravidelně se opakující daňové výdaje, popř. příjmy, které podle předpisů upravujících účetnictví není nutno časově rozlišovat, se i pro účely stanovení základu daně z příjmů považují za daňové výdaje, popř. příjmy, u nichž byla dodržena věcná a časová souvislost (§ 23 odst. 1 zákona). Tento postup lze uplatnit u částek, které by se časově rozlišovaly jen mezi dvěma účetními obdobími, s tím, že za nevýznamné částky, kdy jejich ponecháním v nákladech či výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím prokazatelně nesleduje záměrné upravování výsledku hospodaření, se považuje např. předplatné novin a časopisů, nákup kalendářů, diářů na příští období, - za pravidelně opakující se daňové výdaje, popř. příjmy, se považují pravidelně se opakující částky např. placené pojistné, které se nekryje s účetním (zdaňovacím) obdobím, úhrada za činnost auditorů a daňových poradců vztahující se k předcházejícímu účetnímu (zdaňovacímu) období. V souladu se zásadami pro vedení účetnictví nelze výše uvedený postup uplatnit v případech, které se řeší pomocí dohadných položek (např. platby za spotřebu elektrické energie, plynu, vody) nebo časovým rozlišením (např. přijaté a placené nájemné včetně finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci, náklady na technický rozvoj, přípravu a záběh výroby)².

² Pokyn GFŘ č. D-6 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, Č.j. 32320/11-31

OBRÁZEK 6: ÚČETNÍ ZÁPISY

Městské lesy Kraslice						Strana: 1		
Výpis položek účtu po měsících v termínu (01.01.2013 - 31.12.2013)								
Text zápisu	Doklad	Datum	Má dáti	Dal	Celkem	Protíúčet		
Účet: 381/012 Náklady příštích období					0,00 (poč. stav)			
2013/12	Položka číselníku ŽPP	IMZ1312	31.12.2013	1400,00	1400,00	336/600		
	Položka číselníku ŽPP	IMZ1312	31.12.2013	2400,00	3800,00	336/600		
	oprava zaúčtování nájemného	IND2013002	31.12.2013	9606,00	13406,00	321		
2013/12 celkem:				13406,00	0	13406,00	13406,00	
Obrat v termínu:				13406,00	0,00	13406,00		
Obrat v období:				13406,00	0,00	13406,00		
Účet celkem:						13406,00		
Účet: 381/200 Náklady př. ob - předplat					1512,24 (poč. stav)			
2013/01	ost. služby - knihy, předplat.	INT2013001	17.01.2013	578,95	933,29	518/001		
	ost. služby - knihy, předplat.	INT2013001	17.01.2013	673,89	259,60	518/001		
	ost. služby - knihy, předplat.	INT2013001	17.01.2013	259,60	0,00	518/001		
2013/01 celkem:				0	1512,24	0,00	-1512,24	
2013/10	Náklady př. ob - předplat	3FP2013344	18.10.2013	678,29	678,29	321		
2013/10 celkem:				678,29	0	678,29	678,29	
2013/11	Náklady př. ob - předplat	3FP2013367	04.11.2013	605,24	1283,53	321		
	Náklady př. ob - předplat	3FP2013394	18.11.2013	371,20	1654,73	321		
2013/11 celkem:				976,44	0	1654,73	976,44	
Obrat v termínu:				1654,73	1512,24	142,49		
Obrat v období:				1654,73	1512,24	142,49		
Účet celkem:						1654,73		
Účet: 381/220 Náklady příštích období					3400,00 (poč. stav)			
2013/01	Ostatní sociální pojištění	INT2013001	17.01.2013	2000,00	1400,00	525/001		
	Ostatní sociální pojištění	INT2013001	17.01.2013	1400,00	0,00	525/001		
2013/01 celkem:				0	3400,00	0,00	-3400,00	
Obrat v termínu:				0,00	3400,00	-3400,00		
Obrat v období:				0,00	3400,00	-3400,00		
Účet celkem:						0,00		

ZDROJ 14: INTERNÍ MATERIÁLY SPOLEČNOSTI

4.6 DAŇOVÁ ANALÝZA

K odhalení případných nesrovnalostí by měla účetní jednotka přezkontrolovat různé vazby a návaznosti mezi priznáním k dani z příjmů právnických osob a zákonných příloh, jako jsou rozvaha, výkaz zisku a ztrát a příloha. Rozvaha a výkaz zisků a ztrát jsou přílohou č. 1 a č. 2 této diplomové práce.

4.6.1 PROVĚŘENÍ VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ

Nejzákladnější vazba je prověření výsledku hospodaření, který je uvedený na řádku 10 Daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za dané zdaňovací období, který se musí rovnat s výsledkem hospodaření před zdaněním vykázaným ve výkazu zisků a ztrát na řádku 61 za sledované období. Na řádek 10 Daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob se přenáší účetní výsledek hospodaření před zdaněním.

Údaje, které vykazala účetní jednotka ve svém Daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2013 a ve svém Výkazu zisku a ztráty za období 2013 jsou uvedeny v Tabulce č. 8.

TABULKA 8: PROVĚŘENÍ VYKÁZANÝCH VÝSLEDKŮ HOSPODAŘENÍ

Text	Částka
Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob: řádek 10	606 908,00
Výkaz zisků a ztrát: řádek 61	606 507,27

ZDROJ 15: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

Rozdíl mezi výsledkem hospodaření uvedeným v Daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 a výsledkem hospodaření vykázaným na řádku 61 Výkazu zisků a ztrát je 400,73 Kč (606 908 – 606 507,27), jedná se o nesrovnalost, kterou účetní jednotka nedokázala vysvětlit, a která se nejspíš stala při přepisu údajů daňovou poradkyní. Je nutno upozornit, že pokud by v účetní jednotce fungovaly kontrolní vazby, tak by pravděpodobně tato nesrovnalost zjištěna před podáním daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob.

4.6.2 PROVĚŘENÍ ZÁPORNÉHO STAVU MAJETKU A ZÁVAZKŮ V ROZVAZE

Důvodem vykázaného záporného stavu majetku a závazku v rozvaze může být:

- zaúčtování tvorby opravné položky k pohledávce, která nebyla evidovaná v účetnictví, a to v Pohledávkách - položka C.II a C.II aktiva rozvahy,
- zaúčtování výdaje peněz, o jejichž předchozím příjmu nebylo účtováno, a to v Peněžní prostředky – položka C.IV.1 a C.IV.2 aktiv rozvahy,
- úhradou přijaté faktury, jejíž předpis nebyl zaúčtován, a to v Závazky – položky B.II. a B.III pasiv rozvahy,
- spotřebou zásob, o jejichž příjmu nebylo účtováno, a to v Zásoby – položka C.I. aktiv rozvahy,
- rozvahovým zaúčtováním úhrady vydané faktury, která však nebyla v účetnictví předepsána ve prospěch výnosů, a nebo již byla plně či částečně odepsána, a to v Pohledávky – položky C. II. a C.III aktiv rozvahy,
- odepsání dlouhodobého majetku nad jeho pořizovací hodnotu, která byla evidovaná v účetnictví, a to v Dlouhodobý majetek – položka B aktiv rozvahy,
- záporný stav majetku a závazků v rozvaze může také vzniknout nesprávností v účtování nemající vliv na vykázaný výsledek hospodaření, což je v případě porušení zákazu kompenzace.

Je nutno podotknout, že záporný stav v rozvaze může být v některých případech přípustný, a u položek:

- Goodwill – položka B.I.4 či oceňovací rozdíl B.II.9 k nabytému majetku,
- Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly – položka A.I.2,
- Změny základního kapitálu – položka A.I.3,
- Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků – položka A.II.3 či oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách – položka A.II.4,
- Výsledek hospodaření běžného účetního období – položka A.V či neuhrazená ztráta minulých let – položka A.IV.2,
- Vlastní kapitál – u této položky si ovšem musí dát účetní jednotka pozor na daňovou účinnost nákladových úroků.

Účetní jednotka v daném účetním období žádný záporný stav majetku či závazků nezaznamenala. Jedná se však o kritérium, které by mělo být v rámci daňové analýzy, z výkazů účetní závěrky zjišťováno a ověřováno.

4.6.3 VÝPOČET DAŇOVÝCH ODPISŮ

O daňových odpisech se neúčtuje, ale daňové odpisy se uvádějí v příloze č. 1 II oddílu Přiznání k dani z příjmů právnických osob, tabulka B. Odpisy hmotného a nehmotného majetku daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob. Hodnota daňových a účetních odpisů účetní jednotky je uvedena v tabulce 9 a 10.

TABULKA 9: DAŇOVÉ ODPISY UPLATNĚNÉ JAKO NÁKLAD NA DOSAŽENÍ ZDANITELNÝCH PŘÍJMŮ

Položka	Kč
Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 2. odpisové skupiny	528 330,00
Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 3. odpisové skupiny	4 208,00
Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 4. odpisové skupiny	967,00
Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do 5. odpisové skupiny	10 672,00
Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	544 177,00

ZDROJ 16: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

TABULKA 10: ÚČETNÍ ODPISY

Položka	Kč
Účetní odpisy hmotného majetku, který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek	577 153,00

ZDROJ 17: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

V rámci kontrolních vazeb daňové analýzy by účetní jednotka měla prověřit uplatněné daňové odpisy, kdy položka E sloupec 1 Výkazu zisku a ztráty by se měla rovnat řádku 11 + řádku 12 tabulky B Daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob + řádek 50 – řádek 150 Daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob. Dále by měla zkontrolovat, zda je v Daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob upraven vykázaný výsledek hospodaření o rozdíl mezi účetním a daňovými odpisy, kdy tato úprava by měla být provedena podle své povahy, a to buď na řádku 50, nebo na řádku 150 Daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob.

Účetní jednotka tuto úpravu v daňovém přiznání provedla.

4.6.4 PROVĚŘENÍ SPRÁVNOSTI ZAHRNUTÍ ODEČÍTANÝCH DARŮ PODLE USTANOVENÍ § 20 ODSTAVCE 8 ZDP

Při daňové analýze účetní jednotka prověřila údaj uvedený na řádku 40 a údaj uvedený na řádku 260 Daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob, neboť dle ustanovení § 25 odstavec 1 písmeno o) a t) ZDP představuje zúčtovaná hodnota darů vždy daňově neúčinný náklad, Nesrovnalost může vzniknout, pokud účetní jednotka odečte hodnotu darů na řádku 260 a současně nepřipočte nedaňový náklad vzniklý z titulu poskytnutého daru.

4.6.5 PROVĚŘENÍ BILANČNÍ KONTINUITY V ROZVAZE

Platí rovnost stavů uváděných ve sloupci 4 – „minulé období“ rozvahy sledovaného účetního období a konečných stavů uváděných ve sloupci 3 „Netto“ rozvahy za předešlé účetní období. Z výše uvedených výkazů by měla účetní jednotka prověřit bilanční kontinuitu v rozvaze, porovnat konečné stavy majetku – aktiv a závazků – pasiv na konci předešlého účetního období s počátečními stavy majetku a závazků sledovaného účetního období, a to jak jednotlivě tak i celkově.

Skutečnosti, že „Počáteční stavy“ zachycené v rozvaze se odlišují od konečných stavů těchto účtů v předchozím období, může být způsobena např. dodatečným přepracováním (rekonstrukcí) účetnictví nebo nesprávným zahrnutím inventarizačních rozdílů do počátečních stavů následujícího období. Bilanční kontinuita v rozvaze účetní jednotky je zachována, což bylo ověřeno z interních materiálů společnosti.

4.6.6 PROVĚŘENÍ ZMĚNY ZÁSOb VLASTNÍ ČINNOSTI

Při prověření změny zásob vlastní činnosti by měla účetní jednotka posuzovat údaje uvedené v položce II.2 Výkazu zisku a ztráty – meziroční změna stavu nedokončené výroby a polotovarů a výrobků a údaje uvedené v položce C.I.2 a C.I.3 aktiv rozvahy (zjistitelné buď porovnáním brutto sloupec 1 rozvah dvou po sobě jdoucích období, anebo porovnáním netto sloupce 3 a sloupce 4 ve výkazu běžného roku.

Dále by mělo být ověřeno, že změna stavu zásob vlastní činnosti (+/+) vykazovaná ve VZZ, koresponduje s meziročním přírůstkem (+) nebo úbytkem (-) těchto zásob vykazovaných v aktivech rozvahy. Mohou však nastat případy, kdy tato vazba nemusí platit, např. při vykázání mank a škod na zásobách vlastní činnosti, o nichž je účtováno v nákladech účetní skupiny 54. O změně zásob vlastní činnosti účetní jednotka v daném účetním období neúčtovala, ale dané kritérium může být uplatněno v dalších účetních obdobích.

4.6.7 PROVĚŘENÍ ČASOVÝCH PŘESUNŮ JEDNOTLIVÝCH ČÁSTEK NAPŘ. Z TITULU UPLATNĚNÍ PODMÍNKY ZAPLACENÍ

Časové přesuny se v Daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob provádějí například z titulu uplatnění:

- § 23 odstavec 3 písmeno b) ZDP – řádek 111 daňového přiznání
- § 23 odstavec 3 písmeno c) ZDP – řádek 112 daňového přiznání
- § 23 odstavec 4 ZDP – řádek 140 daňového přiznání
- § 24 odstavec 2 písmeno f a § 24 odstavec 2 písmeno zi) ZDP – řádek 160 daňového přiznání.

Účetní jednotka na řádcích 111, 112, 140 a 160 může odečítat částky, které z důvodu časového, a to například z důvodu splnění podmínky zaplacení, se daňově přesouvají z jiného, většinou předchozího roku do roku běžného. Je nutné však uvedené částky připočítat na řádku 30 nebo řádku 40 Daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za příslušný rok, v němž tyto částky zvýšily základ daně. Z účetních záznamů bylo zjištěno, že účetní jednotka prověřuje časové přesuny jednotlivých částek.

4.6.8 PROVĚŘENÍ UPLATNĚNÍ FINANČNÍCH NÁKLADŮ Z ÚVĚRŮ A PŮJČEK

Dalším kritériem pro ověření je uplatnění finančních nákladů z úvěrů a půjček. V případech kdy je u položky „A-Vlastní kapitál“ uvedená záporná, případně velmi nízká hodnota vlastního kapitálu, tak by měla účetní jednotka ověřit finanční náklady z úvěru a půjček. Jedná se o ověření v případech, kdy je u položek B.II až B.IV pasiv rozvahy uvedena vysoká hodnota závazků a u položky „N. Nákladové úroky“ ve Výkazu zisků a ztráty uvedená hodnota nákladových úroků.

Součet položek B.II.2 až B.II.4 + B.III.4 + B.IV., tj. součet řádků, na nichž se mohou vyskytovat závazky vůči spojeným osobám, by neměl být > než čtyřnásobek vlastního

kapitálu vykázaného v položce A. pasiv rozvahy. Účetní jednotka musí v takovém to případě ověřit ustanovení § 25 odstavec 1 písmeno w ZDP, dle kterého finanční náklady ze smluv o úvěrech a půjčkách, u nichž je věřitel osobou spojenou, jsou účinnými náklady pouze do hodnoty vztáženého k čtyřnásobku vlastního kapitálu u příjemců úvěrů a půjček.

4.6.9 SESTAVENÍ DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ K DANI Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob je v ustanovení § 38m ZDP. Dle ustanovení § 136 Daňového řádu má účetní jednotka povinnost podat daňové přiznání nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Jelikož účetní jednotce zpracovává daňové přiznání daňový poradce, tak se lhůta pro podání daňového přiznání prodlužuje, a to nejpozději do 6 měsíce po uplynutí zdaňovacího období. Tento pozdní termín pro podání je však podmíněn, podáním plné moci daňového poradce k zastupování správci daně. Účetní jednotka podala na místně příslušný finanční úřad Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob dne 12.5.2014.

Nedílnou součástí podaného daňového přiznání byla také účetní závěrka, která se skládala z Rozvahy, Výkazu zisku a ztráty a Přílohy. Vyčíslení daňové povinnosti je uvedeno v Tabulce č. 11.

TABULKA 11: VÝPOČET SPLATNÉ DANĚ Z PŘÍJMŮ

Položka	Částka
Výsledek hospodaření z běžné činnosti	606 908,00
+ náklady, které nejsou daňově uznatelné (§ 24,25 Zákona)	
52 – Osobní náklady	48 000,00
54 – Jiné provozní náklady	34 327,00
+ rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy (§ 26, 32a Zákona)	20 016,00
+ celkem	
- příjmy nezahrnované do základu daně (zdaněné srážkovou daní)	
- daňově neúčinné výnosy (odpis záporného oceňovacího rozdílu)	
- mimoúčetní náklady (paušální výdaj na dopravu)	
- celkem	
Základ daně z běžné činnosti	709 251,00
- dary	25 000,00
Základ daně zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů	684 000,00
Sazba daně 19%	19 %
Splatná daň z příjmů	129 960,00
Zaplacené zálohy na DPPO ve zdaňovacím období	357 200,00
Přeplatek na DPPO	227 240,00

ZDROJ 18: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

4.6.10 UZAVŘENÍ ÚČETNICTVÍ

Při uzavírání účetních knih k poslednímu dni účetního období účetní jednotka MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r.o., zjišťuje obraty stran Má dáti a Dal jednotlivých syntetických účtů, dále pak zjišťuje konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné stavy účtů nákladů a výnosů a zjistí základ daně příjmů včetně splatné daňové povinnosti.

Vlastní uzavírání účetních knih je prováděno u účtů hlavní knihy účetními zápisy. Konečné stavy účtů nákladů jsou přeúčtovány na vrub účtu 710 – Účet zisků a ztrát, konečné stavy účtů výnosů jsou přeúčtovány ve prospěch účtu 710. Zůstatek účtu 710 je přeúčtován ve prospěch, případně na vrub účtu 702.

Konečné zůstatky aktivních účtů účetní jednotka přeúčtovává na vrub účtu 702 – Konečný účet rozvažný a konečné zůstatky pasivních účtů jsou přeúčtovány ve prospěch účtu 702.

Pro plynulý postup při uzavření účetnictví by mohla účetní jednotka použít Návrh harmonogram uvedený v tabulce č. 11.

TABULKA 11: NÁVRH HARMONOGRAMU

Operace	Odpovědnost – útvar	Odpovědnost – osoba	Termín následující období
Zjištění obrátů stran Má dáti a Dal jednotlivých syntetických účtů	Ekonomický útvar	Hlavní účetní	Do 31.01.
Zjištění konečných zůstatků aktivních a pasivních účtů	Ekonomický útvar	Hlavní účetní	Do 31.01.
Zjištění konečných stavů účtů nákladů a výnosů	Ekonomický útvar	Hlavní účetní	Do 31.01.
Uzavření účetních knih	Ekonomický útvar	Hlavní účetní	Do 31.01.

ZDROJ 19: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

4.7 SESTAVENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Sestavení účetní závěrky se skládá, ze sestavení Rozvahy, která je uvedena v Příloze č. 1 této diplomové práce, ze sestavení Výkazu zisku a ztráty v Příloze č. 2, sestavení Přílohy k účetním výkazům v Příloze č. 3 a posledním krokem je zveřejnění účetní závěrky.

4.7.1 PORUŠENÍ NEZVEŘEJNĚNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Při diplomové práci bylo zjištěno, že účetní jednotka MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r.o. nezveřejňuje své účetní závěrky ve sbírce listin založené v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Plzni. Dle ZÚ, má účetní jednotka, která se zapisuje do obchodního rejstříku povinnost zveřejnit účetní závěrku, a to uložením do sbírky listin obchodního rejstříku, v případě nesplnění této povinnosti se účetní jednotka dopustí správního deliktu, o němž je vedeno správní řízení dle správního řádu.

Rejstříkový spis společnosti je důkazem, že předmětné listiny byly uloženy ve sbírce listin. Obchodní rejstřík je každému přístupný a každý má na zveřejňované údaje právo. Třetí osoby, jako jsou věřitelé, obchodní partneři, akcionáři či správce daně, tímto způsobem z oficiálních zdrojů zjišťují podstatné údaje o ekonomickém a finančním stavu účetní jednotky, s jistotou, že řádně schválená a zveřejněná účetní jednotka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví dle ustanovení § 7 odstavec 1 ZÚ.

Povinnosti při schválení účetní závěrky jsou upraveny v § 125 odst. 1 písm. b) v návaznosti na § 128 Obchodního zákoníku s účinností do 31. 12. 2013, kde je uvedeno, že účetní závěrku schvaluje valná hromada, jako nejvyšší orgán společnosti. Valná hromada se musí konat nejpozději do šesti měsíců od posledního dne účetního období. Schválením účetní závěrky podepsané oprávněnou osobou je definitivně ověřena a potvrzena úplnost, správnost a průkaznost účetnictví. Do okamžiku schválení účetní závěrky, nejpozději však do konce následujícího účetního období, může účetní jednotka pouze z důvodu, že obsah položek účetní závěrky neodpovídá skutečnému stavu, již uzavřené účetní knihy opět otevřít a provést případnou opravu účetních zápisů a sestavit novou účetní závěrku, která se tímto stává účetní závěrkou podle tohoto zákona. V případě neověřené účetní závěrky mohla být ovlivněna zákonem garantovaná veřejná informovanost třetích osob o majetkovém i finančním stavu účetní jednotky a nevedení účetnictví mělo i přímý dopad do celospolečensky významné oblasti, kterou jsou daňové odvody i postup orgánů finanční správy při kontrole jejich správnosti.

Pro účetní jednotky bez povinného auditu není konkrétní lhůta pro uložení a zveřejnění listin přímo stanovena, lze však postupovat v souladu s § 21a odst. 1 a 4 ZÚ a v souladu s § 40 a § 38 k odst. 1 Obchodního zákoníku, z něhož vyplývá, že podnikatel zapsaný v obchodním rejstříku předloží bez zbytečného odkladu od vzniku rozhodné skutečnosti rejstříkovému soudu do sbírky listin zakládané listiny.

Pro všechny účetní jednotky platí povinnost vést účetnictví úplné ve smyslu § 8 odst. 3 ZÚ, která je výslovně navázána na povinnost zveřejnění dle § 21a ZÚ. Pokud účetní jednotka mimo jiné nezveřejní účetní závěrku nejpozději do konce tohoto období za jemu bezprostředně předcházející účetní období, pak je účetnictví neúplné.

Na základě výše uvedeného hrozí účetní jednotce MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r.o. za nezveřejnění účetní závěrky zahájení správního řízení, na základě kterého by byla účetní jednotce dopouštěním správního deliktu dle ustanovení § 37 odstavec 1 písmeno f) ZÚ uložena pokuta do výše 3% hodnoty aktiv celkem.

Hodnotou aktiv celkem se ve smyslu § 20 odstavce 1 písmeno a) bod 1 ZÚ rozumí úhrn zjištěný z rozvahy v ocenění neupravením o položky podle § 26 odstavec 3 ZÚ. Vzhledem k tomuto vymezení se jedná o brutto stav aktiv (nesnížený o odpisy a opravné položky), který se zachycuje na řádku 1 ve sloupci 1 rozvahy za dané období, kdy došlo k porušení zákonných povinností účetní jednotky.

V případě účetní jednotky jednotce MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r.o. v účetním období 2013 by mohla pokuta za správní delikt dosáhnout výše:

$$3\% \text{ z hodnoty aktiv celkem částky } 14\,099\,628,00 = 422\,989,00 \text{ Kč}$$

Nezveřejnění účetní závěrky bylo způsobeno nedostatečnou komunikací a nestanovením odpovědnosti, neboť účetní jednotka předpokládala, že účetní závěrku zveřejní daňový poradce, který zpracovává daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob a následně je zodpovědný za podání daňového přiznání na finanční úřad. Chybou účetní jednotky bylo, že ve vnitřním předpisu nestanovila úkol a odpovědnost za jeho splnění a dále pak, že nebyla z její strany provedena kontrola sbírky listin, při které by se nezveřejňování účetní závěrky zjistilo.

5 ZHODNOCENÍ STÁVAJÍCÍHO STAVU NAVRŽENÁ OPATŘENÍ K ZLEPŠENÍ

V této práci byly řešeny nedostatky v procesu sestavování účetní závěrky u účetní jednotky MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r.o., tak aby účetnictví podávalo věrné a poctivé zobrazení účetnictví.

5.1 ZHODNOCENÍ VÝSLEDKU

Je možno konstatovat, že v průběhu zpracování účetní závěrky za účetní období 2013 byly dodržovány platné právní předpisy ČR, a to i přesto, že proces sestavování účetní závěrky neprobíhá podle platných vnitropodnikových směrnic a vydaných příkazů.

Účetní jednotka nemá žádným způsobem zpracovanou metodiku pro průběh a sestavování účetní závěrky, tento stav nejistoty může vyvolat řadu potíží, neboť v současné době jsou veškeré úkony zpracovávány jen na základě dedukce jednotlivých zaměstnanců o povinnosti daný úkol zpracovat. Přestože se jedná o poměrně malou účetní jednotku s obratem cca 15 mil. Kč, tak i například odpovědnost jednotlivých osob by měla být pevně daná.

V rámci účetní závěrky se ve společnosti nevyskytly žádné mimořádné účetní případy, jednalo se o standartní a opakující se účetní zápisy, jako jsou například: zaúčtování kurzových rozdílů, časového rozlišení, odpisy majetku či tvorby a čerpání rezerv. Při zaúčtování těchto účetních případů nevznikly žádné nesrovnalosti, neboť tyto účetní případy se u účetní jednotky opakují s každou účetní závěrkou. Je nutné však zdůraznit, že pokud jsou účetní odpisy rovny daňovým, nelze konstatovat věrný obraz o stavu majetku.

Výkazy, které jsou nedílnou součástí podaného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob, splňují veškeré požadované náležitosti.

V účetním období 2013 odpovídá účetní závěrka všem zaúčtovaným účetním případům a zpracovaným účetním záznamům. Je třeba zdůraznit, že k takovému stavu nemuselo dojít, neboť účetní jednotka nepoužívá žádné kontrolní mechanismy, které by jí na případnou chybu upozornily. Pochybení nastalo při vyplňování údajů do daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob a toto bylo zjištěno při zpracování podkladů pro tuto diplomovou práci, jednalo se o přepis údaje – Výsledek hospodaření do Daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob, popsáno v bodu 4.6.1. Prověření výsledku hospodaření. V tomto případě se

jednalo o chybu v řádech stokorun, která neměla vliv na vykázanou daňovou povinnost, ale pokud by v účetní jednotce fungoval kontrolní mechanismus, byla by i tato chyba zjištěna ještě před podáním daňového přiznání.

Z výše uvedeného vyplývá, že pokud chce účetní jednotka i v budoucnu, aby její účetnictví bylo zobrazeno věrně a poctivě, tak by měla kromě podrobného zpracování vnitřních předpisů a harmonogramu jednotlivých úkonů také využívat doporučené kontrolní mechanismy, které by jí na případné chyby upozornily.

Nejzásadnější porušení povinností účetní jednotky je bezesporu nezveřejnění účetní závěrky popsané v bodě 4.7.1. Porušení nezveřejnění účetní závěrky, této diplomové práce. A i v tomto, lze říci, že k tomuto porušení došlo z důvodu nevyjasněných kompetencí a odpovědností, neboť účetní jednotka nemá stanovenou, která osoba zodpovídá za zveřejnění účetní závěrky.

5.2 DOPORUČENÍ

Jak už je výše uvedeno, tak v účtování účetních případů týkající se účetní závěrky nebyly zjištěny zásadní nesrovnalosti. Veškerá zjištěná pochybení vyplývají z chybějícího vnitropodnikového pokynu či harmonogramu, neboť není zcela jasné, jaký průběh mají mít jednotlivé činnosti, a z toho vyplývá, jaké kompetence a odpovědnost mají jednotliví zaměstnanci. Dalším rizikovým faktorem je absence kontrolních postupů, neboť takto není možné zaručit bezchybný výstup z účetní závěrky.

5.2.1 HARMONOGRAM UZÁVĚRKOVÝCH PRACÍ

Tím, že účetní jednotka MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r.o. nemá vypracované žádné vnitřní předpisy, nemá také zpracovaný žádný harmonogram uzávěrkových prací, který by jí pomohl při stanovení posloupnosti a časového prostoru jednotlivých úkonů, s vymezením odpovědných pracovníků, kteří za jednotlivé dílčí oblasti přebírají odpovědnost.

Pro vlastní průběh uzávěrkových prací a dalších úkonů spojených s účetní závěrkou by si měla účetní jednotka vypracovat harmonogram, který by vyhovoval jejím potřebám. Možný návrh je uvedený v Tabulce č. 5.

TABULKA 12: HARMONOGRAM UZÁVĚRKOVÝCH PRACÍ

Činnost	Předpokládaný termín do:	Odpovědná osoba
<i>Přípravné práce</i>		
-vypracování směrnice pro účetní závěrku a inventarizace	30.08. b.ú.ob.	- účetní
-kontrola náležitostí účetních záznamů	15.01. n.ú.ob.	- účetní
-zúčtování veškerých účetních případů běžného účetního období	15.01. n.ú.ob.	- účetní
<i>Inventarizace</i>		
-určení inventarizační komise a proškolení jejích členů	30.09. b.ú.ob.	- jednatel
-provedení fyzických inventur	27.12. – 7.01.	- členové IK
-provedení dokladových inventur	20.01. n.ú.ob.	- členové IK
-vyhotovení inventurních soupisů	25.01. n.ú.ob.	- členové IK
-rozhodnutí o vypořádání inventurních rozdílů	10.02. n.ú.ob.	- jednatel
-zúčtování inventurních rozdílů	05.03. n.ú.ob.	- účetní
-zúčtování případných změn v ocenění	05.03. n.ú.ob.	- účetní
<i>Uzávěrkové operace</i>		
-zaúčtování účetních odpisů	15.02. n.ú.ob.	- účetní
-výpočet a zaúčtování kurzových rozdílů	15.02. n.ú.ob.	- účetní
-zaúčtování položek časového rozlišení nákladů a výnosů	15.02. n.ú.ob.	- účetní
-zaúčtování dohadných položek	15.02. n.ú.ob.	- účetní
-výpočet a zaúčtování rezerv	15.02. n.ú.ob.	- účetní
-výpočet a zaúčtování opravných položek	15.02. n.ú.ob.	- účetní
<i>Daňová analýza</i>		
-výpočet výsledku hospodaření před zdaněním	28.03. n.ú.ob.	- účetní
-výpočet daňových odpisů	28.03. n.ú.ob.	- účetní
-identifikace daňově neúčinných nákladů a výnosů	15.04. n.ú.ob.	- daň. poradce
-výpočet odčitatelných položek	15.04. n.ú.ob.	- daň. poradce
-výpočet a zaúčtování splatné daně z příjmu	15.04. n.ú.ob.	- daň. poradce
-výpočet a zaúčtování odložené daně z příjmů	15.04. n.ú.ob.	- daň. poradce
-sestavení přiznání k dani z příjmů právnických osob	15.04. n.ú.ob.	- daň. poradce
<i>Uzavření účetnictví</i>		
-uzavření aktivních a pasivních účtů a přeúčtování zůstatků na Konečný účet rozvažný	20.04. n.ú.ob.	- účetní
-uzavření nákladových a výnosových účtů a přeúčtování zůstatků na účet zisku a ztrát	20.04. n.ú.ob.	- účetní
-přeúčtování výsledku hospodaření z Účtu zisků a ztrát na Konečný účet rozvažný	20.04. n.ú.ob.	- účetní
<i>Sestavení účetní závěrky</i>		
-sestavení výkazů (Rozvaha, Výkaz zisku a ztráty)	30.04. n.ú.ob.	- účetní
-sestavení přílohy k účetním výkazům	15.05. n.ú.ob.	- daň. poradce
-zveřejnění účetní závěrky	30.09. n.ú.ob.	- jednatel
Zkratky: b.ú.ob. = běžné účetní období n.ú.ob. = následující účetní období		

ZDROJ 20: VLASTNÍ ZPRACOVÁNÍ

Na základě výše uvedeného harmonogramu může účetní jednotka sledovat, v jakých fázích jsou jednotlivé kroky účetní uzávěrky, zda jsou dodržovány stanovené termíny a také jakým způsobem si odpovědné osoby plní své povinnosti.

5.2.2 SPRÁVNOST, PRŮKAZNOST A ÚPLNOST VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

Mezi hlavní zásady účetnictví patří zásada věrného a poctivého zobrazení a správnosti a úplnosti účetnictví. Kdy věrné a poctivé zobrazení majetku a jiných aktiv, vlastního kapitálu, závazku a jiných pasiv, nákladech a výnosech se jedná, pokud obsah jejich položek odpovídá skutečnému stavu v souladu s účetními předpisy. Dále pak účetnictví je správné a úplné pokud účetní jednotka postupuje, podle daných zákonných ustanovení. Aby si účetní jednotka MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r.o. ověřila, že její účetnictví za účetní období 2013 splňuje výše uvedené zásady, doporučila bych ověřit uvedené účetní záznamy, doklady a písemnosti:

- výkazy Rozvaha, Výkaz zisků a ztrát a Příloha k účetní závěrce, to vše za rok 2013, včetně vydané zprávy o hospodaření účetní jednotky týkající se ověřovacího období,
- zřizovací listiny, stanovy společnosti, živnostenské listy a výpis z obchodního rejstříku, platné k 1.1.2013 a všechny jejich změny do 31.12.2013,
- organizační schéma a struktura společnosti s platností v roce 2013,
- platný účtový rozvrh společnosti pro rok 2013, seznam používaných účetních knih, číselník dokladů, středisek, zakázek, sestava souvztažností,
- obratová předvaha v rozvržení PZ k 1.1.2013, obraty Md/DAL od 1.1. do 31.12.2013, KZ k datu 31.12.2013,
- směrnice pro provádění inventarizací majetku a závazků platné pro rok 2013,
- směrnice pro tvorbu a používání jednotlivých fondů společnosti,
- podklady pro tvorbu rezerv, opravných položek a odpisů v roce 2013 a v letech předchozích, pokud jejich zůstatky byly v zahajovací rozvaze,
- protokoly o provedené inventarizaci majetku a závazků k 31.12.2013,

- písemně zpracované informace o veškerých změnách, které mají dopad do ekonomiky podniku v roce 2013,
- usnesení valných hromad a orgánů společnosti za rok 2013, na kterých byla činěna ekonomická rozhodnutí včetně rozhodnutí o rozdělení výsledku hospodaření roku 2012,
- veškeré vnitropodnikové směrnice a normy pro vedení účetnictví platné v roce 2013 jako jsou např. oběh účetních dokladů, podpisová práva, soupis udělených plných mocí, oceňování a účtování zásob, způsob evidence a odpisování nehmotného a hmotného dlouhodobého majetku, způsob ukládání účetních písemností záznamů na technických nosičích dat,
- položková hlavní knihu k 31.12.2013,
- smlouvy o vedení běžných účtů, smlouvy o poskytnutí bankovních úvěrů, leasingové nájemní smlouvy, smlouvy o poskytnutých a přijatých půjčkách, pojistné a zástavní smlouvy, zprostředkovatelské, dodavatelské a odběratelské smlouvy, a to platné v roce 2013,
- normy upravující obchodní činnost, jako jsou např. dokumenty týkající se oprávnění pracovníků uzavírat smlouvy s dodavateli a s odběrateli, vystavovat objednávky, dokumenty určující mechanismus tvorby prodejních cen a platné ceníky,
- soupis obchodních případů se členy managementu a ostatními spřízněnými stranami s uvedením předmětu, výše plnění a aktuálním stavem případu,
- veškeré zápisy o provedených kontrolách vnějšími kontrolními orgány,
- podklady ke změnám v oblasti vlastního kapitálu, a to jak k uvažovaným, tak k uskutečněným v roce 2013,
- daňová přiznání na veškeré druhy daní placených společnostmi a inventuru všech zůstatků účtů daní,
- penalizační faktury,
- výpisy z katastru nemovitostí a položkovou sestavu dlouhodobého majetku s přehledem účetních a daňových odpisů, zařazovací a vyřazovací protokoly dlouhodobého majetku, odpisový plán roku 2013 a plán oprav dlouhodobého majetku,
- seznam nepotřebného a nepoužívaného dlouhodobého majetku pokud není součástí inventarizačního zápisu,

- doklady, kterými jsou zaúčtovány inventarizační rozdíly dlouhodobého majetku,
- soupis smluv o pronájmu s uvedením majetku v podrozvahové evidenci,
- doklady, kterými byly zaúčtovány inventarizační rozdíly v zásobách,
- doklady o výpočtu a zaúčtování kursových zisků a ztrát,
- přehled placených a přijatých úroků v roce 2013,
- doklady o inventarizaci pokladní hotovosti v roce 2013,
- položkový rozpis skupin 58-Mimořádné náklady a 68-Mimořádné výnosy,
- položkový rozpis neuhrazených pohledávek z obchodního vztahu k 31.12.2013, s rozdělením pohledávek na soudně vymáhané a ostatní podle splatnosti,
- odezvy na odsouhlasující dopisy existence pohledávek dlužníků,
- položkový rozpis neuhrazených závazků z obchodního vztahu k 31.12.2013,
- přehled pohledávek v cizí měně k datu 31.12.2013

5.2.3 KONKRÉTNÍ KONTROLNÍ VAZBY

Dále pak by si účetní jednotka měla nastavit takový systém, díky němuž by zkontrolovala, zda nebyly např. porušeny zásady podvojnosti či základní vazby.

Některé základní vazby by šly nastavit v účetním softwaru. Jedná se například:

- porovnání výsledku hospodaření z výkazu zisku a ztráty a rozvahy,
- sestavení výkazu CASH FLOW a porovnání jeho výsledku s rozvahou,
- porovnání obrátů stavu MD a Dal v předvaze či hlavní knize,
- u počátečního stavu účetního období součet zůstatků rozvahových účtů se rovná 0,
- v rozvaze součet aktiv netto se musí rovnat součtu pasiv.

Pokud chce účetní jednotka předejít nesrovnalostem v účetní závěrce, tak by měla provést také následující vzájemné kontrolní vazby, které by jí na případné nedostatky upozornily.

- aktiva v rozvaze = pasiva v rozvaze: pokud tomu tak není, byla některá účetní operace chybně účtována, mohlo se jednat o chybějící účty, chybnou analytiku účtu či duplicitní zahrnutí účtu nebo chybné znaménko u účtu,

- nesoulad hodnot v řádku výsledku hospodaření běžného účetního období v rozvaze a v řádku výsledek hospodaření za účetní období ve výkazu zisku a ztráty,
- nespárované saldokonta,
- korunová pokladna by měla vykazovat zůstatek v celých korunách,
- zůstatky na účtech jednotlivých pokladen a účtů bank by měly souhlasit se zůstatky pokladních knih a s výpisem příslušného bankovního účtu,
- stav neuhrazených přijatých či vydaných faktur k rozvahovému dni by měl souhlasit se zůstatky účtu 321 – Dodavatelé a 311 – Odběratelé,
- v rámci uzávěrkových prací by měla účetní jednotka ověřit účetní případy, v nichž jsou přijímány či placeny vyšší hotovostní objemy peněz, a to v návaznosti na zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, ve znění pozdějších předpisů,
- zůstatek účtu 343 by měl odpovídat výši závazku z titulu DPH vůči finančnímu úřadu, také je důležité, aby účetní jednotka neopomněla proúčtovat rozhodnutí správce daně o převodu peněz z účtu jedné daně na jiný, rozhodnutí o úhradách daňového penále či jiného příslušenství daně, podobným způsobem je nutné postupovat i v případě účtů účtové skupiny 36 – Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění,
- konečný zůstatek účtů 551 + 441 = obrat strany D účtové skupiny 07 a 08, nebude-li tato rovnice platit, pak je třeba zjistit ověřit účet 543, zda-li nebyl nějaký majetek darován, nebo ověřit účet 549 kde se účtuje zůstatková cena majetku v případě likvidace v důsledku škody.
- zůstatek účtu 391 - Opravná položka k pohledávkám, mělo by být ověřeno, zda v minulosti vytvořené opravné položky k pohledávkám jsou stále k nepromlčeným pohledávkám, pokud by byla pohledávka promlčena, je třeba opravnou položku zrušit a pohledávku účetně odepsat
- účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení, tento účet mu mít na konci účetního období nulový zůstatek, pokud tomu tak není, pak je třeba prověřit, zda bylo provedeno rozhodnutí o rozdělení zisku.

5.2.4 NESROVNALOSTI ZJIŠTĚNÉ V PRŮBĚHU ÚČETNÍHO OBDOBÍ

Nesrovnalosti v účetních záznamech zjištěné v průběhu účetního období se opraví stornem původního chybného zápisu a novým zápisem v účetním období, za které se sestavuje účetní závěrka.

5.2.5 NESROVNALOSTI ZJIŠTĚNÉ PO UZAVŘENÍ ÚČETNÍCH KNIH

Dle zákona o účetnictví nelze opravit chybou účetní závěrku, pokud je chyba zjištěná až po jejím schválení. V § 17 odstavec 4 ZÚ se stanoví, že po schválení účetní závěrky nesmí účetní jednotka přidávat další účetní zápisy kdykoli později do uzavřených účetních knih s výjimkou případů přeměny společnosti.

Do okamžiku schválení účetní závěrky, nejpozději však do konce následujícího účetního období, může účetní jednotka pouze z důvodu, že obsah položek účetní závěrky neodpovídá skutečnému stavu, již uzavřené opět otevřít a provést opravu účetních zápisů. Po této opravě a doúčtování nových účetních případů účetní jednotka sestaví novou účetní závěrku, která se stává účetní závěrkou dle ZÚ.

Výše uvedené ustanovení dává možnost účetním jednotkám opravit chyby, které vznikly v účetním období, za které se sestavuje účetní závěrka, ale byly zjištěny až následně po uzavření účetních knih, takže nemohly být opraveny v období, ve kterém vznikly.

Účetní závěrku schvaluje nejvyšší orgán účetní jednotky, v případě společnosti s ručením omezeným se jedná o valnou hromadu. Pokud nestanoví zákon, společenská smlouva či stanovy kratší lhůtu, schází se valná hromada nejméně jednou za rok. Valná hromada, která schvaluje účetní závěrku, se musí konat nejpozději do šesti měsíců od posledního dne účetního období. V případě, že účetní závěrka již byla valnou hromadou schválená, není možné provádět opravy účetních zápisů v již uzavřených účetních knihách, ani vyhotovovat opravenou účetní závěrku. Pokud by valná hromada účetní závěrku neschválila ani do konce následujícího účetního období, je poslední den následujícího účetního období posledním dnem pro provedení opravy.

6 ZÁVĚR

Účetní závěrka poskytuje svým uživatelům informace o stavu majetku, závazků, vlastního kapitálu, výsledku hospodaření a finanční situace podniku dané účetní jednotky. Na základě výsledků z účetní závěrky by účetní jednotka měla být schopná říci, na co byly vynaloženy finanční prostředky, která činnost je zisková, jaký je objem a struktura pohledávek a závazků. Jedná se o ucelený soubor dat, který účetní jednotka předkládá dozorčí radě a vedoucím pracovníkům, kteří na základě porovnání dosažených výsledků s minulým obdobím rozhodují o budoucnosti.

Dalším důležitým úkolem účetní závěrky je, že na jejím základě musí účetní jednotka sestavit daňové přiznání, protože dle ustanovení § 23 odstavec 2 ZDP se pro zjištění základu daně vychází z výsledku hospodaření.

Cílem diplomové práce bylo navrhnout vhodná opatření k řešení vybraných nedostatků při sestavení účetní závěrky u podnikatelského subjektu, dalším z cílů bylo identifikovat nedostatky při sestavení účetní závěrky a nastínit možnosti řešení těchto nedostatků s ohledem na to, aby účetní závěrka byla schopná poskytnout informace svým uživatelům, a aby byla podkladem pro sestavení daňového přiznání.

Na základě informací získaných z odborné literatury byly v teoretické části popsány části účetní závěrky a uzávěrky. V praktické části diplomové práce, která byla aplikována na účetní jednotku MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r. o., byly analyzovány jednotlivé kroky účetní závěrky a uzávěrky. Je možno říci, že v zásadě účetní jednotka při procesu sestavování účetní závěrky dodržela platné právní předpisy ČR, které danou problematiku upravují. Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 bylo také v termínu pro podání podáno, a to včetně zákonných příloh.

Je nutno však podotknout, že účetní jednotka nemá zpracované vnitropodnikové postupy, které by jednotlivé kroky účetní uzávěrky a závěrky zaštiťovaly. Podcenění důležitosti vnitropodnikových směrnic, se projevilo např. při inventarizace. Vyplynulo také, že zásadním nedostatkem je neznalost kompetencí a odpovědnosti jednotlivých pracovníků, což mělo za následek při sestavení účetní závěrky, její nezveřejnění.

Nezveřejněním účetní závěrky se účetní jednotka dopustila správního deliktu, o němž mohlo být vedeno správní řízení dle správního řádu, jehož výsledkem by byla uložená pokuta za účetnictví, neboť u tohoto porušení ZÚ musí správní orgán pokutu uložit.

Účetní jednotce byly předány veškeré návrhy, připomínky a doporučení k posouzení. Navržená opatření, by měly účetní jednotce pomoci v budoucnosti ulehčit činnosti související s procesem účetní závěrky a zabránit vzniku nesrovnalostí v provádění účetní uzávěrky a závěrky.

7 LITERÁRNÍ ZDROJE A PRAMENY

DVOŘÁKOVÁ, Dana, MÜLLEROVÁ, Libuše, VOMÁČKOVÁ, Hana. *Účetní předpisy pro podnikatele*, 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2009, ISBN: 978-80-7357-435-2.

KOCH, Jiří. *Účetní závěrka podnikatelů za rok 2012*, 1. vyd. Český Těšín: PORADCE, s.r.o., 2012, ISBN 978-80-7365-337-8.

KOPŘIVA, Miroslav, NOVOTNÝ, Jaroslav, *Manuál k daňovému řádu*, 1. vyd. Ostrava - Hrabůvka: Sagit, 2011, ISBN 978 80 7208 837 9.

KRÁL, Bohumil. *Manažerské účetnictví*, 2. vyd. Praha: Management Praha, 2005, ISBN 80-7261 131 3.

PELC, Vladimír, PELECH, Petr. *Daně z příjmů s komentářem*, 13. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2013, ISBN 978 80 7263 784 3.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2005*, 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2005, ISBN 80-7263-251-5.

STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka*, 2. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, ISBN 978-80-7357-692-9.

ŠTEKER, Karel, OTRUSINOVÁ, Milana. *Jak číst účetní výkazy*, 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2013, ISBN 978-80-247-4702-6.

DĚRGEL, Martin. *Účetní závěrka* [Časopis] // *Účetnictví v praxi*, Praha: Wolters Kluwer, 12 2011.

HLAVÁČKOVÁ, Hana. *Účetní uzávěrka a závěrka při zpracování účetnictví prostřednictvím účetních softwarů* [Časopis] // *Účetnictví, daně a právo v zemědělství*, Praha: Wolters Kluwer, 1 2013.

PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní závěrka roku 2014 v příkladech, otázkách a odpovědích* [Časopis] // *Účetnictví v praxi*, Praha: Wolters Kluwer, 1 2015.

SCHNEIDEROVÁ, Ivana. *Inventarizace - průkaznost hodnot zachycených v závěrce* [Časopis] // *Účetnictví neziskového sektoru*, Ostrava - Hrabůvka: Sagit, 11 2013.

STROUHAL, Jiří. *Účetní závěrka 2012* [Časopis] // Otázky a odpovědi v praxi 2013, Praha: Wolters Kluwer, 1 2013.

Zákon č. 563/1991 Sb., *2013 účetnictví podnikatelů*, Ostrava - Hrabůvka: Sagit, ISBN 978 80-7208-959-8.

Zákon č. 586/1992 Sb., *Daně z příjmů 2013*, Ostrava - Hrabůvka: Sagit, ISBN 978 80-7208-953-6.

Internetové zdroje – dostupné z www:

<http://business.center.cz/business/sablony/s111-ucetni-zaverka-ve-zjednodusenem-rozsahu.aspx> [cit. 2009-02-10].

[HTTP://BUSINESS.CENTER.CZ/BUSINESS/SABLONY/S111-UCETNI-ZAVERKA-VE-ZJEDNODUSENEM-ROZSAHU.ASPX](http://BUSINESS.CENTER.CZ/BUSINESS/SABLONY/S111-UCETNI-ZAVERKA-VE-ZJEDNODUSENEM-ROZSAHU.ASPX) [CIT. 2009-02-11].

<https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=167335&typ=PLATNY> [cit. 2009-02-19].

8 SEZNAM TABULEK

TABULKA 1: ÚČTY ČASOVÉHO ROZLIŠENÍ	16
TABULKA 2: ÚČETNÍ PŘEDPIS	19
TABULKA 3: POSTUP PŘI VÝPOČTU DAN	22
TABULKA 4: ČLENĚNÍ VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ	31
TABULKA Č. 5: ROZDĚLENÍ USTANOVENÍ § 37 A § 37A ZÚ	39
TABULKA 6: HARMONOGRAM POSTUPU INVENTARIZACE ZA ÚČETNÍ OBDOBÍ 2013	45
TABULKA 7: ÚČETNÍ PŘEDPISY	49
TABULKA 8: PROVĚŘENÍ VYKÁZANÝCH VÝSLEDKŮ HOSPODAŘENÍ	55
TABULKA 9: DAŇOVÉ ODPISY UPLATNĚNÉ JAKO NÁKLAD NA DOSAŽENÍ ZDANITELNÝCH PŘÍJMŮ	57
TABULKA 10: ÚČETNÍ ODPISY	57
TABULKA 11: VÝPOČET SPLATNÉ DANĚ Z PŘÍJMŮ	60
TABULKA 12: HARMONOGRAM UZÁVĚRKOVÝCH PRACÍ	66

9 SEZNAM OBRÁZKŮ

OBRÁZEK 1: ZJEDNODUŠENÉ VYJÁDŘENÍ ÚČETNÍ UZÁVĚRKY.....	14
OBRÁZEK 2: VAZBY MEZI VÝKAZY	24
OBRÁZEK 3: VZOR VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY	32
OBRÁZEK 4: ZAÚČTOVANÉ ÚČETNÍ ODPISY	48
OBRÁZEK 5: ÚČETNÍ ZÁPISY	52
OBRÁZEK 6: ÚČETNÍ ZÁPISY	54

10 SEZNAM PŘÍLOH

PŘÍLOHA 1: ROZVAHA	79
PŘÍLOHA 2: VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁTY	83
PŘÍLOHA 3: PŘÍLOHA K ÚČETNÍ ZÁVĚRCE	85
PŘÍLOHA 4: ÚČTOVÝ ROZVRH	90

PŘÍLOHA 1: ROZVAHA

Minimální závazný výčet informací podle vyhlášky č. 500/2002 Sb	<h2 style="margin: 0;">ROZVAHA</h2> <h3 style="margin: 0;">v plném rozsahu</h3>	Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky Městské lesy Kraslice						
Účetní jednotka doručí účetní závěrku současně s doručením daňového přiznání za daň z příjmu	ke dni 31.12.2013	Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo podnikání liší-li se od bydliště spol. s r.o. Havlíčkova 1918 358 01 Kraslice						
1x příslušnému finančnímu úřadu	<table border="1" style="margin: auto;"> <tr> <th>Rok</th> <th>Měsíc</th> <th>IČ</th> </tr> <tr> <td>2013</td> <td>12</td> <td>61774235</td> </tr> </table>	Rok	Měsíc	IČ	2013	12	61774235	
Rok	Měsíc	IČ						
2013	12	61774235						

Označ. a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02+03+31+63)	001	14099627,80	1983909,84	12115717,96	7883967,70
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04+13+23)	003	9890185,06	1983909,84	7906275,22	2901842,22
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004	116638,34	35640,00	80998,34	93958,34
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005				
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
3.	Software	007				
4.	Ocenitelná práva	008				
5.	Goodwill	009				
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	116638,34	35640,00	80998,34	93958,34
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013	9773546,72	1948269,84	7825276,88	2807883,88
B. II. 1.	Pozemky	014	2846760,00		2846760,00	395000,00
2.	Stavby	015	719631,88	223371,00	496260,88	455631,48
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	3170243,84	1724898,84	1445345,00	1865825,00
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů	017				
5.	Základní stádo a tažná zvířata	018				
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019				
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	3036911,00		3036911,00	91427,40
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023				
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024				
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a vklady	026				
4.	Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	027				
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				
6.	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029				
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				

Označ. a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (ř. 32+39+48+58)	031	4194382,01		4194382,01	4977213,24
C. I.	Zásoby (ř. 33 až 38)	032	483408,88		483408,88	354014,04
C. I. 1.	Materiál	033				
2.	Nedokončená výroba a polotovary	034				
3.	Výrobky	035	483408,88		483408,88	354014,04
4.	Zvířata	036				
5.	Zboží	037				
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039				
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
2.	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	042				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043				
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
6.	Dohadné účty aktivní	045				
7.	Jiné pohledávky	046				
8.	Odložená daňová pohledávka	047				
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	1040379,29		1040379,29	530515,41
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	626758,35		626758,35	311999,26
2.	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	051				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052				
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
6.	Stát - daňové pohledávky	054	411389,89		411389,89	216016,15
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	53,05		53,05	2500,00
8.	Dohadné účty aktivní	056				
9.	Jiné pohledávky	057	2178,00		2178,00	
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	2670593,84		2670593,84	4092683,79
C. IV. 1.	Peníze	059	137909,70		137909,70	4815,08
2.	Účty v bankách	060	2532684,14		2532684,14	4087868,71
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
4.	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063	15060,73		15060,73	4912,24
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	15060,73		15060,73	4912,24
2.	Komplexní náklady příštích období	065				
3.	Příjmy příštích období	066				

Označ.	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účet. období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (ř. 68+85+118)	067	12115717,96	7883967,70
A.	Vlastní kapitál (ř. 69+73+78+81+84)	068	4080958,21	4121909,94
A. I.	Základní kapitál (ř.70 až 72)	069	895000,00	895000,00
A. I. 1.	Základní kapitál	070	895000,00	895000,00
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	071		
3.	Změny základního kapitálu	072		
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 77)	073		
A. II. 1.	Emisní ážio	074		
2.	Ostatní kapitálové fondy	075		
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076		
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077		
5.	Rozdíly z přeměn společností	078		
6.	Rozdíly z ocenění při přeměnách společností	079		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 79+80)	080	89500,00	89500,00
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond	081	89500,00	89500,00
2.	Statutární a ostatní fondy	082		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 82+83)	083	2489950,94	2107492,08
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	084	2490350,94	2107492,08
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	085		
3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let	086	-400,00	
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-) (ř. 01-(+69+73+78+81+85+118)/	087	606507,27	1029917,86
B.	Cizí zdroje (ř. 86+91+102+114)	088	8034759,75	3762057,76
B. I.	Rezervy (ř. 87 až 90)	089	1592604,00	1800287,00
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	090	1592604,00	1800287,00
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	091		
3.	Rezerva na daň z příjmů	092		
4.	Ostatní rezervy	093		
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 92 až 101)	094	322060,25	394161,58
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	095	322060,25	394161,58
2.	Závazky - ovládající a řídicí osoba	096		
3.	Závazky - podstatný vliv	097		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	098		
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	099		
6.	Vydané dluhopisy	100		
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	101		
8.	Dohadné účty pasivní	102		
9.	Jiné závazky	103		
10.	Odložený daňový závazek	104		

Označ.	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účet. období
a	b	c	5	6
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 103 až 113)	105	2789445,50	668693,18
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	106	2465364,50	360809,18
2.	Závazky - ovládající a fiduci osoba	107		
3.	Závazky - podstatný vliv	108		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	109		
5.	Závazky k zaměstnancům	110	188684,00	179035,00
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	111	108925,00	107236,00
7.	Stát - daňové závazky a dotace	112	17110,00	17342,00
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	113		
9.	Vydané dluhopisy	114		
10.	Dohadné účty pasivní	115		
11.	Jiné závazky	116	9362,00	4271,00
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 115 až 117)	117	3330650,00	898916,00
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	118	3330650,00	898916,00
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	119		
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	120		
C. I.	Časové rozlišení (ř. 119+120)	121		
C. I. 1.	Výdaje příštích období	122		
2.	Výnosy příštích období	123		

ZDROJ 21: INTERNÍ MATERIÁLY SPOLEČNOSTI

PŘÍLOHA 2: VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁTY

V souladu s vyhláškou
č. 500/2002 Sb. ve znění
č. 472/2003 Sb.

Účetní jednotka doručí
účetní závěrku současně
s doručením daňového přiznání
k dani z příjmů

1x příslušnému finančnímu
úřadu

**VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁTY
v plném rozsahu**

k 31.12.2013

Rok	Měsíc	IČ
2013	12	61774235

Název a sídlo účetní jednotky

Městské lesy Kraslice

spol. s.r.o.

Havlíčková 1918

358 01Kraslice

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	70820,22	190314,94
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	47800,00	151566,75
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	23020,22	38748,19
II.	Výkony (ř. 05 + 06 + 07)	04	10259674,42	10450646,61
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	10125088,98	10524368,44
2.	Změna stavu vnitropodnikových zásob vlastní činnosti	06	129394,84	-73721,83
3.	Aktivace	07	5190,60	
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	5468228,34	4811688,78
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	1500410,60	1131386,50
B. 2.	Služby	10	3967817,74	3680302,28
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	4814466,30	5677706,02
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	4449332,00	4094854,00
C. 1.	Mzdové náklady	13	3160606,00	2922169,00
C. 2.	Odměny členů orgánů společnosti a družstva	14	48000,00	45600,00
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	1110822,00	1034996,00
C. 4.	Sociální náklady	16	129904,00	92089,00
D.	Daně a poplatky	17	20488,00	19688,00
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	577153,00	512892,00
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	90907,70	
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	24792,00	
III. 2.	Tržby zprodeje materiálu	21	66115,70	
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	31150,00	
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	31150,00	
F. 2.	Prodaný materiál	24		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	590000,00	750000,00
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	1602090,47	1215601,15
H.	Ostatní provozní náklady	27	160794,25	171242,00
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 + 25 + 26 - 27 + (-28) - (-29))	30	678547,22	1344631,17

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)	33		
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42	10241,48	6607,07
N.	Nákladové úroky	43	44926,93	30759,06
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	21547,42	18545,70
O.	Ostatní finanční náklady	45	58901,92	49897,02
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 31-32+33+37-38+39-40+41+42-43+44-45+(-46)-(-47))	48	-72039,95	-55503,31
Q	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49		259210,00
Q 1.	- splatná	50		259210,00
2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	606507,27	1029917,86
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55		
S. 1.	- splatná	56		
2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 + 54 - 55)	58		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	606507,27	1029917,86
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	606507,27	1289127,86

ZDROJ 22: INTERNÍ MATERIÁLY SPOLEČNOSTI



Městské lesy Kraslice, spol. s r. o.

Příloha účetní závěrky k 31. 12. 2013

I. OBECNÉ ÚDAJE

1) Základní údaje o společnosti

Účetní jednotka:

MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r. o.
Havlíčková ul. 1918
358 01 KRASLICE

IČO: 61774235
DIČ: CZ61774235

Právní forma:

společnost s ručením omezeným

Předmět činnosti:

služby v rámci lesnictví a těžby dřeva,

Datum vzniku obchodní společnosti:

30. 01. 1995

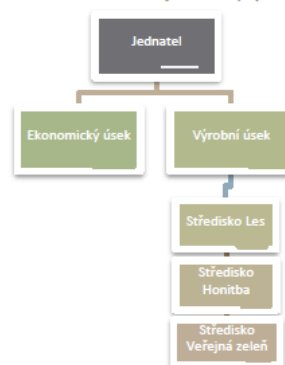
Společníci obchodní společnosti:

100 % Město Kraslice, náměstí 28. října 1438, 35801 Kraslice, IČO : 259438

Změny a dodatky v obchodním rejstříku:

základní kapitál společnosti byl navýšen rozhodnutím
společníka na celkovou výši
895.000,- Kč.

Organizační struktura Městské lesy Kraslice, spol. s r. o.



Organizační struktura společnosti:

Valná hromada
statutární orgán-jednatel
ekonomický úsek, výrobní úsek
- středisko lesy,
- středisko veřejná zeleň
- středisko honitba.

Statutární orgán k 31. 12. 2013:

jednatel: Ing. Karel Bělohávek
Stříbrná 411
358 01 Stříbrná

Společnost MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r. o. je registrována v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Plzni, oddíl C, vložka 5634



Městské lesy Kraslice, spol. s r. o.

Dozorčí orgán:

valná hromada: Ing. Zdeněk Brantl
Otakar Mika
Ing. Jaroslav Souhrada
František Stůj
Ing. Kateřina Stinglová

dozorčí rada: Jaroslav Zlesák
Ing. Jaroslav Souhrada
Martin Strnad

Společnosti nebylo zřízeno žádné věcné břemeno.

Společnost má zřízeno zástavní právo.

Předmět zástavy:

Pozemek

Katastrální území	List vlastnictví	Parcelní číslo	Druh pozemku
Kraslice, Kraslice	5231	St. 2486	Zastavěná plocha
Kraslice, Kraslice	5231	St. 2487	Zastavěná plocha
Kraslice, Kraslice	5231	St. 2488	Zastavěná plocha

Budova

Katastrální území	List vlastnictví	Na parcele číslo	Typ budovy
Kraslice, Kraslice	5231	St. 2486	Budova s číslem popisným
Kraslice, Kraslice	5231	St. 2487	Budova bez čísla popisného
Kraslice, Kraslice	5231	St. 2488	Budova bez čísla popisného

2) Podíly na základním jmění

Podíly na základním jmění v obchodních společnostech a družstvech: nejsou evidovány

3) Personální zajištění a osobní náklady

Průměrný přepočtený počet zaměstnanců celkem: 12,6
z toho THP pracovníků: 3

Výše osobních nákladů celkem: 4449 tis. Kč.
z toho THP pracovníků: 1500 tis. Kč.

Odměny členů dozorčích orgánů: 48 tis. Kč.
Odměny členů stat. orgánů: 267 tis. Kč.



Městské lesy Kraslice, spol. s r. o.

4) Půjčky, úvěry, záruky a ostatní plnění

Přijaté půjčky od společníků, stat. orgánů a členů dozorčích a řídicích orgánů:	0 tis. Kč
Poskytnuté půjčky společníkům, stat. orgánům a členům dozorčích a řídicích orgánů:	0 tis. Kč
Přijaté úvěry od společníků, stat. orgánů a členů dozorčích a řídicích orgánů:	0 tis. Kč
Poskytnuté úvěry společníkům, stat. orgánům a členům dozorčích a řídicích orgánů:	0 tis. Kč
Přijaté záruky od společníků, stat. orgánů a členů dozorčích a řídicích orgánů:	0 tis. Kč
Poskytnuté záruky společníkům, stat. orgánům a členům dozorčích a řídicích orgánů:	0 tis. Kč
Přijatá ostatní plnění od společníků, stat. orgánů a členů dozorčích a řídicích orgánů:	0 tis. Kč
Poskytnutá ostatní plnění společníkům, stat. orgánům a členům dozorčích a řídicích orgánů:	0 tis. Kč

II. INFORMACE O POUŽITÝCH ÚČETNÍCH METODÁCH, OBECNÝCH ÚČETNÍCH ZÁSADÁCH A ZPŮSOBECH OCEŇOVÁNÍ

1) Účetní metody, obecné účetní zásady

Účetní soustava:
účetnictví.

Účtová osnova:
účtová osnova pro podnikatele rozšířená o třímístnou analytickou část.

Organizační členění:
střediskové, výkonové a pod výkonové členění podle pětímístného číselníku činností.

Členění DPH:
samostatná dokladová evidence přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění podle sazeb DPH.

Skladová evidence: typ B s aktivací skladových zásob k 31. 12. běžného roku.

Evidence drobného hmotného majetku:
Účetní jednotka stanovila, že dlouhodobým drobným majetkem je majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 1000,-Kč a nižší než 40.000,- Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok.

2) Přepočet cizích měn na českou měnu

Účtování v cizích měnách:
Společnost při přepočtu cizích měn na českou měnu používá aktuální denní kurz vyhlášený ČNB a platný v den uskutečnění účetního případu. Aktiva i pasiva v cizích měnách vykázaná k rozvahovému dni byla přepočtena kurzem ČNB platným k rozvahovému dni.



Městské lesy Kraslice, spol. s r. o.

3) Způsoby oceňování, odpisy

Oceňování majetku vytvořeného vlastní činností: - kalkulací vynaložených nákladů na jednotlivé vlastní výrobky.

Druhy vlastních výrobků: - dřevní hmota podle lokalit umístění, řezivo, sazenice lesních dřevin.

Odpisy zřizovacích nákladů: - odepsány v předchozích letech.

Odpisy dlouhodobého majetku: - rovnoměrný způsob odpisu dle odpisového plánu a mimořádný odpis.

Odpisy nehmotného dlouhodobého majetku:

rovnoměrný způsob odpisu desetiletého hospodářského plánu po dobu 10 let

III DOPLŇUJÍCÍ INFORMACE K ROZVAZE A VÝKAZU ZISKŮ A ZTRÁT

1) Položky a skupiny položek v rozvaze a výkazu zisků a ztrát

Rezervy

Rezervy podle zvláštních předpisů

Počáteční zůstatek: 1 800 tis. Kč

Zvýšení: 590 tis. Kč

Snížení: 797 tis. Kč

Konečný zůstatek: 1 593 tis. Kč

Pohledávky a závazky po lhůtě splatnosti:

Pohledávky po lhůtě splatnosti:

0 – 30 dní 14 tis. Kč

31 – 90 dní 15 tis. Kč

91 – 365 dní 0 tis. Kč

nad 365 dní 0 tis. Kč

Závazky po lhůtě splatnosti:

0 – 30 dní 0 tis. Kč

31 – 90 dní 3 tis. Kč

91 – 365 dní 0 tis. Kč

nad 365 dní 0 tis. Kč

Souhrnná výše krátkodobých pohledávek po lhůtě splatnosti činí 29 tis. Kč.

Souhrnná výše krátkodobých závazků po lhůtě splatnosti činí 3 tis. Kč.

Společnost MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r.o. je registrována v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Plzni, oddíl C, vložka 5634



Městské lesy Kraslice, spol. s r. o.

Firma nemá žádné závazky po splatnosti z titulu:

- *pojistného na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti*
- *pojistného na zdravotní pojištění*
- *daňových nedoplatků*

Společnost nemá jiný majetek, než který je uveden v rozvaze.

V Kraslicích dne 16. 04. 2014

.....
*MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r. o.
Ing. Karel Bělohávek
jednatel*

Společnost MĚSTSKÉ LESY KRASLICE, spol. s r. o. je registrována v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Plzni, oddíl C, vložka 5634

ZDROJ 23: INTERNÍ MATERIÁLY SPOLEČNOSTI

PŘÍLOHA 4: ÚČTOVÝ ROZVRH

Městské lesy Kraslice

Účtový rozvrh (17.02.2015)

Strana: 1

Účet	Název účtu	Převod
010	Dlouhodobý nehmotný majetek	Ma datl
011	Zřizovací výdaje	Ma datl
012	Nehm.výsledky výzkumu a vývoje	Ma datl
013	Software	Ma datl
014	Ocenitelná práva	Ma datl
015	Goodwill	Ma datl
019	Jiny dlouhodobý nehm.majetek	Ma datl
019/001	IM- ost. nehm. - LHP 2001-2010	Ma datl
019/002	IM- ost. nehm. - LHP 2011-2020	Ma datl
020	Dlouhodobý hmot.majetek odpis.	Ma datl
021	Stavby	Ma datl
021/001	IM- Budovy, stavby - cesta Kun	Ma datl
021/003	IM- Budovy, stavby - plyn příp	Ma datl
021/004	IM- Budovy, - Provozní budovy	Ma datl
021/007	IM-budovy- kanalizace	Ma datl
021/008	IM-budovy- Sklad hala	Ma datl
022	Samostatné movité věci a soub.	Ma datl
022/001	IM - Stroje a zařiz OS1	Ma datl
022/002	IM - Stroje a zařiz OS2	Ma datl
025	Pěstelské celky trv. porostů	Ma datl
026	Základní stádo, tažná zvířata	Ma datl
029	Jiny dlouhodobý hmotný majetek	Ma datl
030	Dlouhodobý hm.majetek neodpis.	Ma datl
031	Pozemky	Ma datl
031/001	IM - Pozemky areál	Ma datl
031/004	IM - Pozemky k prov. budovám	Ma datl
032	Umělecká díla a sbírky	Ma datl
040	Nedokonč.dlouhodobý majetek	Ma datl
041	Pořiz. dlouhodob.nehm.majetku	Ma datl
042	Pořiz. dlouhodob.hmot. majetku	Ma datl
042/001	IM - poř. automobilu Nisan	Ma datl
042/002	IM - poř. lesní cesta Smrkovec	Ma datl
042/003	IM - pořízení kompostárny	Ma datl
042/004	IM - poř. nákl. aut. Peugeot	Ma datl
042/005	IM - Hakkil Pilke	Ma datl
042/006	IM - poř. Hradiště tur.stezky	Ma datl
042/007	IM - poř. Kanalizace	Ma datl
042/008	IM - poř. lesní techniky	Ma datl
042/009	IM - poř. lesní cesta	Ma datl
042/010	IM - tech. zhodn. budovy	Ma datl
042/011	IM - sklad-hala	Ma datl
042/012	IM - Nisan X - Trail	Ma datl
042/013	IM - Ford Renger	Ma datl
042/014	IM - parc. č. 1568/1	Ma datl
042/015	IM - malotraktor ISEKI	Ma datl
042/016	IM - poř. nákl. aut. VW	Ma datl
043	Pořízení dlouhodob.finan.maj.	Ma datl
050	Poskyt.zálohy na dlouhodob.maj	Ma datl
051	Posk.zálohy na dlouh.nehm.maj.	Ma datl
052	Posk.zál.na dlouhodob.hm. maj.	Ma datl
053	Poskyt.zálohy na dlouh.fn.maj	Ma datl
060	Dlouhodobý finanční majetek	Ma datl
061	Podily v ovlád.a řízen.osobách	Ma datl
062	Pod.v úč.jedn.pod podst.vlivem	Ma datl
063	Realizovat.cenné pap.a podily	Ma datl
065	Dluž.cen.pap.držené do splatn.	Ma datl
066	Půjčky osobám pod podst.vlivem	Ma datl

Účet	Název účtu	Převod
067	Ostatní půjčky	Má dáti
069	Jiný dlouhodobý fin.majetek	Má dáti
070	Oprávký k dlouhodob.nehm.maj.	Dal
071	Oprávký ke zřizovacím výdajům	Dal
072	Opr.k nehm.výsl.výzkumu a výv.	Dal
073	Oprávký k software	Dal
074	Oprávký k ocenitelným právům	Dal
075	Oprávký k goodwillu	Má dáti
079	Opráv.k jinému dlouh.nehm.maj.	Dal
080	Oprávký k dlouhodob.hm.majetku	Dal
081	Oprávký ke stavbám	Dal
081/001	Oprávký stav. - cesta Kunštát	Dal
081/003	Oprávký stav. - plyn přípojka	Dal
081/004	Oprávký stav. - prov.bud přev	Dal
081/007	Oprávký stav. - kanalizace	Dal
081/008	Oprávký stav. - prov.bud hala	Dal
082	Oprávký k samostat.mov.věcem	Dal
082/001	Oprávký nást. a zařízení 1	Dal
082/002	Oprávký nást. a zařízení 2	Dal
085	Oprávký k pěstitelským ocelkům	Dal
086	Oprávký k základnímu stádu	Dal
089	Opr.k jinému dlouhod.hm.maj.	Má dáti
090	Opravné položky k dlouhod.maj.	Má dáti
091	Oprav.pol.k dlouhod.nehm.maj.	Má dáti
092	Oprav.pol.k dlouhod.hmot.maj.	Má dáti
093	Opr.pol.k dlouh.nedok.nehm.m.	Má dáti
094	Opr.pol.k dlouh.nedok.hm.maj.	Má dáti
095	Opravná polož.k poskyt.zálohám	Má dáti
096	Opravná polož.k dlouh.fin.maj.	Má dáti
097	Oceňovací rozdíl k nab.majetku	Má dáti
098	Oprávký k oc.rozdílu k nab.maj	Má dáti
110	Material	Má dáti
111	Pořízení materialu	Má dáti
112	Material na skladě	Má dáti
118	Poskytnuté zálohy na material	Má dáti
119	Material na cestě	Má dáti
120	Zásoby vlastní výroby	Má dáti
121	Nedokončená výroba	Má dáti
122	Polotovary vlastní výroby	Má dáti
123	Výrobky	Má dáti
123/001	Výrobky dřevo	Má dáti
123/002	Výrobky sazenice les.dřevin	Má dáti
123/003	Výrobky palivo	Má dáti
123/004	Výrobky - plotovky	Má dáti
123/005	Výrobky - posedy	Má dáti
124	Zvířata	Má dáti
128	Poskytnuté zálohy na zvířata	Má dáti
130	Zboží	Má dáti
131	Pořízení zboží	Má dáti
132	Zboží na skladě a v prodejnách	Má dáti
138	Poskytnuté zálohy na zboží	Má dáti
139	Zboží na cestě	Má dáti
190	Opravné položky k zásobám	Má dáti
191	Opravná položka k materialu	Má dáti
192	Opravná polož.k nedokon.výrobě	Má dáti
193	Opravná polož.k polot.vi.vyr.	Má dáti
194	Opravná položka k výrobkům	Má dáti

Účet	Název účtu	Převod	
195	Opravná položka ke zvířatům	Ma dáti	
196	Opravná položka ke zboží	Ma dáti	
197	Opr.pol.k zálohám na materiál	Ma dáti	
198	Opr.pol.k zálohám na zboží	Ma dáti	
199	Opr.pol.k zálohám na zvířata	Ma dáti	
210	Peníze	Ma dáti	
211	Pokladna	Ma dáti	
211/001	Pokladna	Ma dáti	
211/002	EURO Pokladna	Ma dáti	
213	Ceniny	Ma dáti	
220	Účty v bankách	Ma dáti	
221	Bankovní účty	Ma dáti	
221/000	Běžný účet	Ma dáti	
221/001	Spořicí účet Rezervní fond	Ma dáti	
221/002	EUR - běžný účet	Ma dáti	
230	Běžné bankovní úvěry	Ma dáti	
231	Krátkodobé bankovní úvěry	Ma dáti	
232	Eskontní úvěry	Ma dáti	
240	Jiné krátkodobé fn.výpomoci	Ma dáti	
241	Emitované krátkodobé dluhopisy	Ma dáti	
249	Ostatní krátkodobé fn.výpom.	Ma dáti	
250	Krátkodobý finanční majetek	Ma dáti	
251	Majetkové cen. pap.k obchod.	Ma dáti	
252	Vlast.akcie a vlast.obch.pod.	Ma dáti	
253	Dlužné cen. pap. k obchod.	Ma dáti	
255	Vlastní dluhopisy	Ma dáti	
256	Dluž.cen.pap.se spl.do 1 roku	Ma dáti	
257	Ost.realizovatelné cenné pap.	Ma dáti	
259	Požtování krátkodob.fn.maj.	Ma dáti	
260	Převody mezi finančními účty	Ma dáti	
261	Peníze na cestě	Ma dáti	
261/000	Peníze na cestě	Ma dáti	
261/001	Peníze na cestě EUR	Ma dáti	
290	Oprav.polož.ke krátkodob.f.m.	Ma dáti	
291	Opr.polož.ke krátkodob.fn.maj	Ma dáti	
310	Pohledávky	Ma dáti	
311	Pohledávky z obchodních vztahů	Ma dáti	Saldokontrolní
312	Směnky k inkasu	Ma dáti	
313	Pohled.za eskont.cenné papíry	Ma dáti	
314	Poskytnuté provozní zálohy	Ma dáti	
315	Ostatní pohledávky	Ma dáti	
320	Závazky	Dal	
321	Závazky z obchodních vztahů	Dal	Saldokontrolní
322	Směnky k úhradě	Dal	
324	Přijaté provozní zálohy	Dal	
325	Ostatní závazky	Dal	
325/000	Ostatní závazky	Dal	
325/001	Ostatní závazky - Credium	Dal	
330	Zúčt.se zaměstnanci a Instít.	Dal	
331	Zaměstnanci	Dal	
333	Ostatní závazky vůči zaměstn.	Dal	
334	Pomocný účet vůči zaměstnancům	Dal	
335	Pohledávky za zaměstnanci	Dal	
336	Zúčt.s Inst.soc.zab.a zdr.poj	Dal	
336/001	Zúčt.s Inst.sociálního zab.	Dal	
336/101	Zúčt.s Inst. VZP	Dal	
336/102	Zúčt.s Inst. VOZP	Dal	

Účet	Název účtu	Převod
336/103	Zúčt.s inst. ZPMV	Dal
336/104	Zúčt.s inst. ČPZP	Dal
336/600	Zúčt. Životního poj. podnik	Dal
340	Zaúčtování daní a dotací	Dal
341	Daň z příjmů	Dal
342	Ostatní přímé daně	Dal
342/000	Ostatní přímé daně	Dal
342/001	Srážková daň - dividenda	Dal
343	Daň z přidané hodnoty	Dal
343/000	Daň z přidané hodnoty	Dal
343/001	Daň - snížená sazba	Dal
343/002	Daň - základní sazba	Dal
343/119	Daň - základní sazba - 19%	Dal
343/800	Roční vyrovnání DPH	Dal
345	Ostatní daně a poplatky	Dal
345/001	Ostatní daně a popl- silniční	Dal
345/002	Ostatní daně - silniční denní	Dal
345/003	Ostatní daně - nemovitost	Dal
346	Dotace ze státního rozpočtu	Má dáti
347	Ostatní dotace	Má dáti
350	Pohledávky za spol.a sdružení	Má dáti
351	Pohled.za ovlád.a řiz.osobami	Má dáti
352	Pohl.za úč.jedn.pod podst.vl.	Má dáti
353	Pohled.za upsany zákl.kapital	Má dáti
354	Pohl.za spolec.při úhr.ztráty	Má dáti
355	Ostatní pohled.za společníky	Má dáti
358	Pohledávky k účast.sdružení	Má dáti
360	Závazky ke spol.a sdružení	Dal
361	Závazky k ovlád.a řiz.osobám	Dal
362	Závazky k os.pod podst.vlivem	Má dáti
364	Záv.ke spol.při rozděl.zisku	Dal
365	Ostatní závazky ke společníkům	Dal
366	Závaz.ke spol.ze závislé dinn.	Dal
367	Záv.z ups.nespl.cenn.papírů	Dal
368	Závazky k účastníkům sdružení	Dal
370	Jiné pohledávky a závazky	Má dáti
371	Pohledávky z prodeje podniku	Má dáti
372	Závazky z koupě podniku	Má dáti
373	Pohl.a záv.z pevných ter.oper.	Má dáti
374	Pohledávky z pronajmu	Má dáti
375	Pohledávky z emitov.dluhopisů	Má dáti
376	Nakoupené opce	Má dáti
377	Prodané opce	Má dáti
378	Jiné pohledávky	Má dáti
379	Jiné závazky	Dal
379/000	Jiné závazky	Dal
379/001	Jiné závazky - srážka výživné	Dal
379/003	Jiné závazky - srážka splátek	Dal
379/902	Jiné závazky - exekuce	Dal
380	Přechodné účty aktiv a pasiv	Má dáti
381	Náklady příštích období	Dal
381/012	Náklady příštích období	Má dáti
381/200	Náklady př. ob - předplat	Má dáti
381/220	Náklady příštích období	Má dáti
382	Komplexní náklady příšt.období	Dal
383	Výdaje příštích období	Dal
384	Výnosy příštích období	Má dáti

Účet	Název účtu	Převod
385	Příjmy příštích období	Má dáti
386	Kursově rozdíly aktivní	Má dáti
387	Kursově rozdíly pasivní	Dal
388	Dohadné účty aktivní	Má dáti
389	Dohadné účty pasivní	Dal
390	Oprav.polož.k.zúčt.vztahům	Má dáti
391	Opravná položka k pohledávkám	Má dáti
395	Vnitřní zúčtování	Má dáti
398	Spojovací účet při sdružení	Má dáti
410	Základní kapitál a kapit.fondy	Dal
411	Základní kapitál	Dal
412	Emisní ážiro	Dal
413	Ostatní kapitalové fondy	Dal
414	Oceňovací rozdíly z přec.maj.	Dal
418	Oceň.rozd.z.přecen.přl.přeměn.	Dal
419	Změny základního kapitálu	Dal
420	Fondy ze zisku a přev.vys.hos.	Dal
421	Zákonný rezervní fond	Dal
422	Nedělitelný fond	Dal
423	Statutární fondy	Dal
426	Jiný výsl. hosp. minulých let	Dal
427	Ostatní fondy	Dal
428	Nerozdělený zisk minulých let	Dal
429	Neuhrazená ztráta min.let	Dal
430	Výsledek hospodaření	Dal
431	Výsledek hospod. ve schv.fiz.	Dal
450	Rezervy	Dal
451	Rezervy podle zvl.předpisů	Dal
453	Rezerva na daň z příjmů	Má dáti
459	Ostatní rezervy	Dal
460	Dlouhodobé bankovní úvěry	Dal
461	Bankovní úvěry	Dal
461/001	Bankovní úvěry malotraktor	Dal
461/002	Bankovní úvěry Hradčité	Dal
461/003	Bankovní úvěry - Peugeot	Dal
461/004	Bankovní úvěry - Traktor s vyv	Dal
461/005	Bankovní úvěry - Cesta + Trakt	Dal
461/006	Bankovní úvěry - 567	Dal
470	Dlouhodobé závazky	Dal
471	Dlouhod.záv.k.ovl.a.fiz.osobám	Dal
472	Dlouh.záv. k jed.pod podst.vl.	Má dáti
473	Emitované dluhopisy	Dal
474	Závazky z pronájmu	Dal
475	Dlouhodobé přijaté zálohy	Dal
478	Dlouhodobé směnky k úhradě	Dal
479	Jiné dlouhodobé závazky	Dal
479/001	Jiné dlouhodobé závazky - úvěr	Dal
481	Odloužený daňový záv.a pohled.	Dal
490	Individuální podnikatel	Dal
491	Účet individ.podnikatele	Dal
500	Spotřebované nákupy	Má dáti
501	Spotřeba materiálu	Má dáti
501/001	Spotřeba mat. dřevo	Má dáti
501/002	Spotřeba mat. PHM	Má dáti
501/003	Spotřeba mat. výrobní	Má dáti
501/004	Spotřeba mat. opr cest, staveb	Má dáti
501/005	Spotřeba mat. DHM (DKP)	Má dáti

Účet	Název účtu	Převod	
501/006	Spotřeba mat. ochranné. pr. p	Má dat!	
501/007	Spotřeba materiálu režijní	Má dat!	
501/008	Spotřeba náhradních dílů	Má dat!	
501/009	Spotřeba mat. - pitná voda	Má dat!	
501/010	Spotřeba mat. - nářadí, drob.p	Má dat!	
502	Spotřeba energie	Má dat!	
502/001	Spotřeba el. energie	Má dat!	
502/002	Spotřeba vody	Má dat!	
502/003	Spotřeba plynu	Má dat!	
503	Spotřeba ostat.neskl.dodávek	Má dat!	
504	Prodané zboží	Má dat!	
504/001	Prodané zboží - dřevo	Má dat!	
504/002	Prodané zboží - stromky	Má dat!	
504/003	Prodané zboží - ostatní	Má dat!	
510	Služby	Má dat!	
511	Opravy a udržování	Má dat!	
511/000	Opravy a udržování	Má dat!	
511/001	Opravy a udržování budov	Má dat!	
511/002	Opravy a udržování strojů a za	Má dat!	
511/003	Opravy a udržování dopr.prostř	Má dat!	
511/004	Opravy a udržování cest	Má dat!	
512	Cestovné	Má dat!	
513	Náklady na reprezentaci	Má dat!	Neovlivňující daň
518	Ostatní služby	Má dat!	
518/001	ost. služby-knihy,předpl. škol	Má dat!	
518/002	ost. služby - práce výrob. p	Má dat!	
518/003	ost. služby - práce nevýrob. p	Má dat!	
518/004	Ost. služby - výkony spojů	Má dat!	
518/005	Ost. služby - reklama a propag	Má dat!	
518/006	Ost. služby - režijní obědy	Má dat!	
518/007	Ost. služby - leasing	Má dat!	
518/008	Ost. služby - telefon	Má dat!	
518/009	Ost. služby - přepravné	Má dat!	
518/010	Ost. služby - Nájemné	Má dat!	
518/011	Ost. služby - stravenky	Má dat!	
520	Osobní náklady	Má dat!	
521	Mzdové náklady	Má dat!	
521/001	Mzdové náklady	Má dat!	
521/002	Mzd. N - odměny jednatel	Má dat!	
521/003	Mzd. N - roční odměny zaměstn	Má dat!	
521/004	Mzd. N - dohody	Má dat!	
522	Příjmy společníků ze záv.činn	Má dat!	
523	Odměny členům orgánu společ.	Má dat!	
523/001	Odměny členům orgánu společ.	Má dat!	
524	Zákonné sociální pojištění	Má dat!	
524/001	Zákonné sociální pojištění	Má dat!	
524/002	Zákonné pojištění ZP	Má dat!	
525	Ostatní sociální pojištění	Má dat!	
525/001	Ostatní sociální pojištění	Má dat!	
526	Sociální náklady Indiv.podnik.	Má dat!	
527	Zákonné sociální náklady	Má dat!	
527/000	Zákonné sociální náklady	Má dat!	
527/001	Pojistné - zákonné	Má dat!	
528	Ostatní sociální náklady	Má dat!	Neovlivňující daň
530	Daně a poplatky	Má dat!	
531	Daň silniční	Má dat!	
531/001	Daň silniční čtvrtletí	Má dat!	

Účet	Název účtu	Převod
531/002	Daň silniční denní	Ma datí
532	Daň z nemovitostí	Ma datí
538	Ostatní daně a poplatky	Ma datí
538/000	Ost. popl. - správní poplatek	Ma datí
538/001	Ostatní daně a poplatky	Ma datí
540	Jiné provozní náklady	Ma datí
541	Zůstat. cena prodaného DNHM	Ma datí
542	Prodany materiál	Ma datí
543	Dary	Ma datí
544	Smluvní pokuty a úroky z prod.	Ma datí
545	Ostatní pokuty a penále	Ma datí
546	Odpis pohledávky	Ma datí
548	Ostatní provozní náklady	Ma datí
548/000	Ostatní provozní náklady	Ma datí
548/001	Ost. provozní nák- zmařená Inv	Ma datí
548/002	Ost. provozní nák- poj.majetek	Ma datí
548/003	Ost. provozní nák- poj.zákonně	Ma datí
548/004	Ost. provozní nák- poj. osob	Ma datí
548/005	Ost. provozní nák-škádka	Ma datí
549	Manka škody	Ma datí
550	Odpisy rezervy a opr.položky	Ma datí
551	Odpisy dlouhodob.nemh.a hm.m.	Ma datí
552	Tvorba rezerv podle předpisů	Ma datí
552/001	Tvorba rezerv - pěstební č.	Ma datí
552/002	Tvorba rezerv - oprava skleníků	Ma datí
554	Tvorba a zúčt.ostatních rezerv	Ma datí
555	Zúčt.komplex.nákl.příst..obd.	Ma datí
557	Zúčt.oprávky k oceň.rozd.maj.	Ma datí
558	Tvorba zákonných oprav.položek	Ma datí
559	Tvorba oprav.položek v prov.č.	Ma datí
560	Finanční náklady	Ma datí
561	Prodané cenné papíry a podily	Ma datí
562	Úroky	Ma datí
562/000	Úroky	Ma datí
562/001	Úroky z úvěru	Ma datí
562/002	Úroky z úvěru 517	Ma datí
562/003	Úroky z úvěru 557	Ma datí
562/004	Úroky z úvěru Nisan	Ma datí
562/005	Úroky z úvěru 577	Ma datí
562/006	Úroky z úvěru 567	Ma datí
563	Kurzové ztráty	Ma datí
564	Nákl.z přecenění cenných pap.	Ma datí
566	Náklady z finančního majetku	Ma datí
567	Náklady z derivátových operací	Ma datí
568	Ostatní finanční náklady	Ma datí
568/000	Ostatní finanční náklady	Ma datí
568/001	ost - spravování úvěru (557)	Ma datí
568/003	ost - spravování úvěru (567)	Ma datí
568/004	ost - spravování úvěru (577)	Ma datí
569	Manka a škody na fin.maj.	Ma datí
570	Rezervy a opr.polož.fin.nákl.	Ma datí
574	Tvorba a zúčt.finanč.rezerv	Ma datí
579	Tvorba oprav.položek ve fin.č.	Ma datí
580	Mimofadné náklady	Ma datí
581	Náklady na změnu metody	Ma datí
582	Škody	Ma datí
584	Tvorba mimořádných rezerv	Ma datí

Neovlivňující daň

Účet	Název účtu	Převod	
588	Ostatní mimořádné náklady	Má datí	Neovlivňující daň
589	Tvorba opravných položek	Má datí	
590	Daně z příjmu a převod.účty	Má datí	
591	Daň z příjmů z běž.čin.-splat.	Má datí	Neovlivňující daň
592	Daň z příjmů z běž.čin.-odlož.	Má datí	
593	Daň z příjmů z mim.čin.-splat.	Má datí	
594	Daň z příjmů z mim.čin.-odlož.	Má datí	
595	Dodatečné odvody daně z příjmů	Má datí	
596	Převod podílu na VH společn.	Má datí	
597	Převod provozních nákladů	Má datí	
598	Převod finančních nákladů	Má datí	
600	Tržby za vlast.výkony a zboží	Dal	
601	Tržby za vlastní výrobky	Dal	
601/001	Tržby za vl. výrobky dřevo	Dal	
601/002	Tržby za vl. výrobky kompost	Dal	
602	Tržby z prodeje služeb	Dal	
602/000	Tržby z prodeje služeb - ZÚ	Dal	
602/001	Tržba z pr. služeb veřejná zel	Dal	
602/002	Provize Kooperativa	Dal	
602/003	Provize STORA a ost	Dal	
602/004	Tržby z prodeje služeb - nájem	Dal	
602/005	Tržby z prodeje služeb - ostat	Dal	
602/006	Tržby z prod. služeb - HONITBA	Dal	
604	Tržby za zboží	Dal	
604/001	Tržby za zboží - dřevo	Dal	
604/002	Tržby za zboží - stromky	Dal	
604/003	Tržby za zboží - ostatní	Dal	
610	Změny stavu zásob vlastní čin.	Dal	
611	Změna stavu nedokonč.výroby	Dal	
612	Změna stavu polotovarů vl.výr.	Dal	
613	Změna stavu výrobků	Dal	
613/001	Změna stavu výrobků - Dřevo	Dal	
613/002	Změna stavu výrobků - Sazenice	Dal	
613/003	Změna stavu výrobků - Palivo	Dal	
613/004	Změna stavu výrobků - Plotovky	Dal	
613/005	Změna stavu výrobků - Poseady	Dal	
614	Změna stavu zvířat	Dal	
620	Aktivace	Dal	
621	Aktivace materiálu a zboží	Dal	
622	Aktivace vnitropodn.služeb	Dal	
623	Aktivace dlouhodobého NM	Dal	
624	Aktivace dlouhodobého HM	Dal	
640	Jiné provozní výnosy	Dal	
641	Tržby z prodeje dlouhodob.NHM	Dal	
642	Tržby z prodeje materiálu	Dal	
644	Smluvní pokuty a úroky z prod.	Dal	
646	Výnosy z odepsaných pohledávek	Dal	
648	Ostatní provozní výnosy	Dal	
648/000	Ostatní provozní výnosy	Dal	
648/001	Ostatní prov. dotace	Dal	
648/002	Dotace z úřadu práce	Dal	
648/003	Pojistné - vrácené přeplatek	Dal	
648/004	Ostatní prov. náhr. škody	Dal	
652/001	Rozpouštění rezervy na opravy	Dal	
652/002	Rozpouštění rezervy na pěst.č.	Dal	
660	Finanční výnosy	Dal	
661	Tržby z prodeje cen.pap. a pod	Dal	

Účet	Název účtu	Převod
662	Úroky	Dal
663	Kursové zisky	Dal
664	Výnosy z přecenění cených pap.	Dal
665	Výnosy z dlouhodobého fin.maj.	Dal
666	Výnosy z krátkodobého fin.maj.	Dal
667	Výnosy z derivátových operací	Dal
668	Ostatní finanční výnosy	Dal
680	Mimořádné výnosy	Dal
681	Výnosy ze změny metody	Dal
688	Ostatní mimořádné výnosy	Dal
690	Převodové účty	Má datí
697	Převod provozních výnosů	Dal
698	Převod finančních výnosů	Dal
701	Počáteční účet rozvahy	Má datí
702	Konečný účet rozvahy	Má datí
710	Účet zisků a ztrát	Má datí

ZDROJ 21: INTERNÍ MATERIÁLY SPOLEČNOSTI